

V. VERBOT DER DOPPELBESTEuerung

INTERDICTION DE LA DOUBLE IMPOSITION

60. Urteil vom 4. November 1915 i. S. Z'graggen gegen Uri und Luzern.

Inhalt des Rekursantrages. — Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung: Grundsatz der proportionalen Verlegung der Schulden auf das Gesamtvermögen. Behauptungs- und Beweispflicht beim Anspruch auf Schuldenabzug.

A. — Das Steuergesetz für den Kanton Uri vom 2. Mai 1886 (mit Abänderungen vom 7. Mai 1893 und 5. Mai 1907) enthält folgende Bestimmungen:

Art. 2. « Der Vermögenssteuer ist unterworfen:
»b) das im Kanton befindliche Grundeigentum (Gebäude, Liegenschaften und deren Zubehör) eines auswärts wohnenden Eigentümers. »

Art. 4. « Von dem steuerpflichtigen Vermögen dürfen
» allfällige Schulden in Abzug gebracht werden. Der
» Schuldenabzug kann jedoch nicht eintreten bei den
» Steuergegenständen des Art. 2 litt. b. »

Art. 21 sieht alle 5 Jahre eine « allgemeine Revision » der Steuerregister und für in der Zwischenzeit eintretende Aenderungen der Steuerverhältnisse alljährliche « Zwischenrevisionen » vor, die nach Art. 9 Abs 2 der landrätlichen Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz jeweils im Monat Dezember durchzuführen sind.

B. — Der in Luzern niedergelassene Rekurrent, Ingenieur Ernst Z'graggen, ist Eigentümer des in Flüelen gelegenen « Schlösschens Rudenz » im Katasterwerte von 30,000 Fr., das er vor Jahren durch Vermächtnis einer Tante schuldenfrei (« frei und ledig und los »), jedoch mit der Auflage erworben hat, jeder seiner zwei Schwestern eine jährliche Rente von 200 Fr. auszurichten. Er hat

seither darauf Gülden in der Höhe von 20,000 Fr. errichtet und gegen deren Verpfändung bei der Ersparniskasse Uri in Altdorf ein Darlehen von 16,000 Fr. aufgenommen.

Mit Zuschrift an den Gemeinderat Flüelen vom 31. Mai 1915 verlangte Z'graggen, der bisher in Flüelen mit dem vollen Katasterwerte seines Besitztums besteuert worden war, dass zur Ermittlung des steuerpflichtigen Liegenschaftswertes der kapitalisierte Betrag der erwähnten, « darauf haftenden » Renten, sowie die der Ersparniskasse zu verzinsende « Hypothekarschuld » in Abzug zu bringen seien. Die Gemeindebehörde antwortete abschlägig mit dem Bemerkten, dass « Aenderungen in Vermögen und Erwerb jeweilen vor Neujahr dem Gemeinderat einzureichen » seien und übrigens in der Gemeinde liegende Güter auswärtiger Besitzer nach ihrem vollen Schatzungswerte, ohne Abzug von Hypotheken, etc., besteuert würden. Und der Regierungsrat des Kantons Uri, an den Z'graggen diesen Bescheid « unter ausdrücklichem Hinweis auf die in ähnlichen Fällen bereits vom Bundesgericht erlassenen Verfügungen und Urteile » weiterzog, wies seinen Rekurs mit Beschluss vom 26. Juni 1915 gestützt auf Art. 2 litt. b und Art. 4 des Steuergesetzes als unbegründet ab.

C. — Hierauf hat Z'graggen rechtzeitig beim Bundesgericht einen staatsrechtlichen Rekurs wegen Doppelbesteuerung eingereicht und beantragt, der Regierungsrat des Kantons Uri sei zu veranlassen, auf seinen Entscheid im Sinne der Gutheissung der bei ihm gestellten Schuldenabzugsbegehren zurückzukommen.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Uri hat sich auf den Rekurs wesentlich wie folgt vernehmen lassen: Gemäss dem kantonalen Steuerrecht habe die Reklamation des Rekurrenten, weil sie nicht schon im Dezember der Vorjahres, sondern erst anlässlich der Steuereinkassierung angebracht worden sei, nicht mehr gehört werden können; zudem sei sie auch unbegründet, da das Steuergesetz den Schuldenabzug eines auswärts Wohnenden

nicht gestatte. Allerdings habe das Bundesgericht in seiner neuesten Praxis für diesen Fall einen dem Verhältnis der Gesamtschulden zum Gesamtvermögen entsprechenden Schuldenabzug zugelassen, allein, wie auch Prof. SPEISER (Zeitschr. f. schweiz. Recht, 1915, S. 102) gestehe, werde durch diesen Grundsatz anstelle der Einfachheit Komplikation geschaffen. Die Kontrolle über die Gesamtvermögensverhältnisse des Steuerpflichtigen sei bekanntlich schon dem Wohnsitzkanton nicht immer leicht, dem Liegenschaftskanton aber wohl in sehr vielen Fällen unmöglich. Der Liegenschaftseigentümer habe es in der Hand, bis auf den Schatzungswert der Liegenschaften Hypotheken, die er selber in der Hand behalte, zu errichten, um sie dem Liegenschaftskanton gegenüber in Abrechnung zu bringen. Dieser Kanton habe auf das übrige Vermögen des Steuerpflichtigen keinen Anspruch, selbst wenn es ausschliesslich in Hypothekartiteln des Kantons bestände (BURCKHARDT, Kommentar zur BV, S. 440, Note 1). Der Ausschluss des Schuldenabzugs durch den Liegenschaftskanton beruhe zweifellos auf wichtigen wirtschaftlichen und « bodenständigen » Gründen, die das Bundesgericht denn auch während vier Jahrzehnten respektiert habe. Noch im Urteil vom 24. März 1915 i. S. Spring gegen Solothurn und Bern habe übrigens das Bundesgericht daran festgehalten, dass Liegenschaften sowohl hinsichtlich ihres Wertes, als auch ihres Ertrages auch dann ausschliesslich der Steuerhoheit des Kantons, wo sie lägen, unterworfen seien, wenn der Eigentümer in einem andern Kanton wohne. Wenn der Liegenschaftskanton berechtigt sei, die Hypothekarzinsen vom Reinertrag nicht in Abzug zu bringen, so sollte er auch berechtigt sein, den Schuldenabzug bei Liegenschaften nicht zu gestatten. Vorliegend speziell hatte weder die Rentenschuld, noch die durch die Gülten lediglich faustpfändlich versicherte Darlehensschuld des Rekurrenten auf der Liegenschaft in Flüelen; bei diesen beiden Schulden handle es sich vielmehr um

solche rein persönlicher Natur, die der Rekurrent von seinem beweglichen Vermögen in Luzern in Abzug bringen möge. Wenn aber auch der bundesgerichtliche Entscheid i. S. Stricker-Müller (AS 39 I S. 570 ff.) als massgebend angesehen würde, so könnten diese Schulden doch nicht schlechtweg, sondern nur proportional zum Gesamtvermögen, in Abzug gebracht werden. Der Rekurrent habe jedoch in dieser Beziehung keinerlei Angaben gemacht, obschon er hiezu und zur Beibringung der entsprechenden Beweise pflichtig gewesen wäre. Uebrigens könne auf seine Begehren nicht eingetreten werden, da das Bundesgericht zum Erlasse positiver Anordnungen nicht kompetent sei (AS 40 I S. 173). Es werde deshalb beantragt, auf den Rekurs sei nicht einzutreten; eventuell sei er als unbegründet abzuweisen.

E. — Der Regierungsrat des Kantons Luzern, dem ebenfalls Gelegenheit zur Vernehmlassung geboten worden ist, hat sich auf die Einreichung einer Erklärung des Stadtrates von Luzern beschränkt, wonach dieser mit Rücksicht darauf, dass der Rekurrent in Luzern nur 5000 Fr. fahrendes und 17,000 Fr. liegendes Vermögen versteuere und der Rekursentscheid daher auf den Luzerner Steueranspruch keinen merklichen Einfluss ausüben könne, keine Stellung zum Rekurse nimmt.

Das Bundesgericht zieht

in Erwägung:

1. — Der auf formeller Beanstandung des Rekursbegehrens beruhende Nichteintretensschluss des Regierungsrates von Uri geht fehl; denn der Rekurrent verlangt tatsächlich nicht eine direkte positive Anordnung des Bundesgerichts, die der Natur des staatsrechtlichen Rekurses zuwiderlaufen würde, sondern zielt mit seinem Antrage, es sei der Regierungsrat zu veranlassen, auf seinen Entscheid in näher bezeichnetem Sinne zurückzukommen, unverkennbar lediglich darauf ab, die (allerdings nicht ausdrücklich verlangte) A u f h e b u n g des

angefochtenen regierungsrätlichen Entscheides und dessen Ersetzung durch einen neuen, den abgewiesenen Begehren entsprechenden Entscheid des Regierungsrates zu erwirken.

2. — Die Kantone Uri und Luzern, zwischen deren Steuerhoheiten der vorliegende Konflikt besteht, haben beide das System der allgemeinen Reinvermögenssteuer (Art. 4, erster Satz, des zur Zeit noch geltenden Urner Steuergesetzes : oben Fakt. A ; § 20 des Luzerner Steuergesetzes vom 30. November 1892). Folglich ist der in Art. 4, Nachsatz, jenes Urner Gesetzes als Ausnahme vorgesehene Ausschluss jedes Schuldenabzugs für die Besteuerung des kantonalen Liegenschaftsbesitzes auswärtswohrender Eigentümer (den auch das jüngst erlassene und mit Neujahr 1916 in Kraft tretende neue Steuergesetz des Kantons Uri in Art. 4 Abs. 2 übernommen hat) nach der vom Bundesgericht erstmals i. S. Stricker-Müller gegen Appenzell A.-Rh. und Baselstadt (AS 39 I N° 103 S. 570 ff.) entwickelten Auffassung bundesrechtlich unstatthaft. An dieser Auffassung hat das Gericht seither stets festgehalten (Urteile i. S. Kraftwerke Beznau-Löntschi A.-G. gegen Glarus und Aargau : AS 40 I N° 6 S. 56 ff., i. S. Rothlin gegen Thurgau und St. Gallen vom 30. April 1915 und i. S. Florin gegen Thurgau vom 2. Juli 1915). Ihr widerspricht nicht, wie der Regierungsrat des Kantons Uri in seiner Vernehmlassung zu behaupten scheint, das Urteil i. S. Spring gegen Solothurn und Bern vom 24. März 1915 (AS 41 I N° 24 S. 179 ff.). Denn der in diesem Urteil festgehaltene Grundsatz, dass die Besteuerung des ausserhalb des Wohnsitzkantons des Steuerpflichtigen befindlichen liegenschaftlichen Vermögens nach Wert oder Ertrag ausschliesslich dem «Liegenschaftskanton» zustehe, berührt die hier und in jenen andern Urteilen streitige Frage, ob der «Liegenschaftskanton» dabei schlechthin den vollen Wert oder Ertrag dieses Vermögens heranziehen dürfe oder aber auf die Schulden des Steuerpflichtigen Rücksicht zu nehmen

habe, in keiner Weise, da mit der Anerkennung der ausschliesslichen Steuerhoheit des «Liegenschaftskantons» nicht ohne weiteres gesagt ist, dass derselbe berechtigt sei, den Abzug der Hypothekarzinsen vom Liegenschaftsertrage oder entsprechend auch den Schuldenabzug vom Liegenschaftswerte auszuschliessen.

Die derart feststehende, sowohl von SPEISER an der vom Regierungsrat angeführten Stelle, als auch von BLUMENSTEIN in seinem Gutachten und Entwurf, zu Handen des Schweiz. Justiz- und Polizeidepartements, über die bundesgesetzliche Regelung des Doppelbesteuerungsverbot (S. 86 und 118) gebilligte neue Praxis aber wird durch die Einwendungen der regierungsrätlichen Vernehmlassung nicht erschüttert. Der Regierungsrat verkennt die Bedeutung dieser Praxis, wenn er annimmt, dass der Steuerpflichtige danach durch hypothekarische — auch nicht effektive, sondern bloss formell bestehende — Belastung seines auswärtigen Liegenschaftsbesitzes dem Steueranspruche des Liegenschaftskantons einseitig Abbruch tun könnte. Er übersieht dabei, dass nach dem Grundsatz proportionaler Verlegung der Schulden auf das Gesamtvermögen Hypothekarschulden den Liegenschaften, auf denen sie versichert sind, nicht ausschliesslich, sondern nur im Verhältnis des Wertes dieser Liegenschaften zum Gesamtvermögenswert angerechnet werden, dass steuerrechtlich überhaupt nur solche Schulden zu berücksichtigen sind, über deren effektiven Bestand im Zweifelsfalle sich der Steuerpflichtige auszuweisen vermag (z. B. durch Vorlage unverdächtigter Zinsquittungen), und dass das Bundesgericht bei Einführung der streitigen Praxis ferner auch die Beanstandung von Schulden, welche zwar effektiv bestehen, jedoch erkennbar lediglich zum Zwecke einer Verschiebung der Steuerverhältnisse eingegangen worden sind, ausdrücklich vorbehalten hat (vgl. Urteil i. S. Stricker-Müller, a. a. O. Erw. 5, S. 583/584). Auch ist nicht einzusehen, warum die zur richtigen Einschät-

zung des Liegenschaftsbesitzes eines auswärtswohnenden Steuerpflichtigen erforderliche Kontrolle der Gesamtvermögensverhältnisse desselben für den Liegenschaftskanton besonders schwierig, in sehr vielen Fällen sogar unmöglich sein sollte, da ja auch diesem Kanton hiezu sein eigenes steuerrechtliches Feststellungsverfahren zu Gebote steht, wobei ihm namentlich die Ermittlung der Taxation des betreffenden Steuerpflichtigen an seinem auswärtigen Wohnorte entscheidende oder doch wesentliche Anhaltspunkte bieten wird.

Auf dem Boden der neuen bundesgerichtlichen Praxis sodann ist der Hinweis des Regierungsrates darauf, dass vorliegend nicht hypothekarisch versicherte, sondern rein persönliche Schulden in Frage ständen, unbehelflich, da der Schuldenabzug zur Bestimmung des steuerpflichtigen Reinvermögens naturgemäss alle Schulden umfassen muss.

3. — Erweist sich demnach der angefochtene Entscheid des Urner Regierungsrates zwar als grundsätzlich unhaltbar, so kann immerhin das Begehren des Rekurrenten um Abzug der namhaft gemachten Schulden vom Schatzungswerte seiner Liegenschaft in Flüelen nicht geschützt werden. Vielmehr wendet der Regierungsrat eventuell zutreffend ein, dass der Rekurrent in Flüelen nur auf den Abzug der dem Verhältnis des Wertes seiner dortigen Liegenschaft zum Werte seines Gesamtvermögens entsprechenden *Quoté* jener Schulden Anspruch habe, mit diesem Ansprüche aber im heutigen Verfahren deswegen nicht gehört werden könne, weil er es an den zur Ermittlung der fraglichen Schuldenquote erforderlichen Angaben und Nachweisen habe fehlen lassen. In der Tat kann der Steuerpflichtige den ihm bundesrechtlich zustehenden proportionalen Schuldenabzug nur beanspruchen, wenn er den Steuerbehörden nach Vorschrift des kantonalen Taxationsverfahrens die Angaben und Beweismittel unterbreitet, deren sie zur sachlichen Prüfung des Anspruchs bedürfen. Das hat aber der Re-

kurrent vorliegend mit Bezug auf die massgebende Quote der angerufenen Schulden nicht getan und muss deshalb mit seinem Rekurse für das laufende Steuerjahr abgewiesen werden. Dagegen bleibt es ihm unbenommen, seine Unterlassung im nächsten Steuerjahre gutzumachen und die Beachtung der gegenwärtigen Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichts seitens der Urner Steuerbehörden nötigenfalls im Wege eines neuen staatsrechtlichen Rekurses durchzusetzen.

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen abgewiesen,

61. Urteil vom 11. November 1915

i. S. Dampfschiffgesellschaft des Vierwaldstättersees
gegen Uri, Schwyz, Ob- und Nidwalden einerseits,
und Luzern anderseits.

Bedeutung einer Aenderung der Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichts für die Rechtskraft vorher ergangener Urteile. — Besteuerung einer Dampfschiffgesellschaft mit Stationsanlagen in mehreren Kantonen. Grundsätze für die quotenmässige Verteilung des Steuerrechts unter diese Kantone.

A. — Die Dampfschiffgesellschaft des Vierwaldstättersees, eine Aktiengesellschaft mit Sitz in Luzern, die für ihren Betrieb auf dem Gebiete der fünf Seeuferkantone Luzern, Schwyz, Uri, Ob- und Nidwalden insgesamt 45 Dampfschiffstationen mit Landungsbrücken und teilweise auch noch weiteren Stationseinrichtungen benutzt, ist vom Bundesgericht durch Urteil vom 28. September 1898 (AS 24 I N° 83 S. 444 ff.) als mit Bezug auf ihr Mobiliarvermögen und ihren Erwerb allgemein der Steuerhoheit bloss des Kantons Luzern — mit Ausschluss der