

## S. 207 / Nr. 37 Doppelbesteuerung (d)

BGE 59 I 207

37. Urteil vom 21. Oktober 1933 i. S. Erben Cornuz gegen Freiburg und Bern.

## Regeste:

Art. 46 Abs. 2 BV. Im interkantonalen Verhältnis ist, soweit es sich nicht um Liegenschaften handelt, in der Regel derjenige Kanton zur Erbschaftssteuer berechtigt, in dem der Erblasser zur Zeit des Todes seinen Wohnsitz hatte, also, wenn der Erblasser bevormundet war, der Kanton der Vormundschaftsbehörde und zwar auch dann, wenn die Vormundschaftsbehörde eines andern Kantons zur Vormundschaft zuständig gewesen wäre.

A. - Am 25. Juni 1932 starb in der Heil- und Pflegeanstalt Rosegg bei Solothurn Iwan Cornuz. Er war 1867 geboren und heimatberechtigt in Murten, wo seine Eltern wohnten und er aufwuchs. Im Jahre 1892 wurde er in Berlin, wo er damals wohnte, geisteskrank. Vom Februar 1892 bis zum 24. November 1893 war er in der Anstalt Waldau bei Bern. Dann lebte er, obschon nicht völlig wiederhergestellt, bei den Eltern in Murten bis zum

Seite: 208

17. Mai 1894, um dann in die solothurnische Irrenanstalt Rosegg verbracht zu werden, wo er, mit einer kurzen Unterbrechung, bis an sein Lebensende verblieb.  
Der Vater starb 1896. Die Mutter, die ursprünglich Bernerin war, siedelte 1904 oder 1907 nach Bern über, wo sie 1922 starb. Cornuz war im Jahre 1917 eine Zeitlang bei ihr. Nach einem Bericht der Anstalt Rosegg handelte es sich nur um einen Aufenthalt von einigen Wochen; es sei nicht eine Entlassung, nur eine Beurlaubung gewesen. Im November 1917 wurden seine Papiere in Bern deponiert, wo sie bis zum Tode verblieben. Im Dezember 1919 wurde er in Bern bevormundet im Sinn von Art. 369 ZGB. Das Begehren war von Cornuz selber, dessen Anhörung laut ärztlichem Zeugnis möglich war (ZGB Art. 374 II), und von der Mutter gestellt worden, die bat, von der Veröffentlichung Umgang zu nehmen, welchem Wunsche entsprochen wurde (Art. 375 II). Diese Vormundschaft bestand bis zum Tode des Cornuz. Vormund war Notar Hans Ochsenbein in Bern.  
Im Dezember 1926 starb eine Tante des Cornuz, die in Murten gelebt hatte. Über die Verlassenschaft wurde ein Erbschaftsprozess geführt, der zu Gunsten des Cornuz entschieden wurde, in letzter Linie durch Urteil des Bundesgerichtes, II. Zivilabteilung, vom 11. Juli 1930 (BGE 56 II No. 42). Cornuz erbt so ein bedeutendes Vermögen. Es scheint, dass erst anlässlich dieses Prozesses die Freiburger Behörden Kenntnis erhielten von der in Bern geführten Vormundschaft. Sie verkehrten wiederholt mit dem Vormund. Auf Veranlassung des Friedensrichteramtes (der Vormundschaftsbehörde) in Murten stellte dann die kantonale Justizdirektion am 27. Februar 1931 bei der bernischen Justizdirektion das Begehren um Übertragung der Vormundschaft. Diese antwortete am 23. März 1931, die Gemeinde Bern wersetze sich der Übertragung der in Bern «in gesetzlicher Weise begründeten Vormundschaft». Weitere Schritte seitens der freiburgischen Behörden, um die Übertragung der Vormundschaft zu

Seite: 209

erreichen, erfolgten nicht bis zum Tode des Cornuz. Dagegen wurde die dem Cornuz in Murten zugefallene Erbschaft vom dortigen Friedensrichteramt zurückbehalten und verwaltet mit der Begründung, die Behörde sei zur Vormundschaft über Cornuz zuständig. Im übrigen ist aber nichts geschehen, um eine Vormundschaft in Murten zu organisieren. In dem erwähnten Schreiben der Justizdirektion von Bern vom 23. März 1931 wurde auch die Herausgabe der Erbschaft an die Vormundschaftsbehörde in Bern verlangt. Die Differenz blieb pendent bis zum Tode des Cornuz.  
Am Nachlass des Cornuz, der nur aus Wertschriften und Guthaben besteht, beanspruchte der Kanton Freiburg die Erbschaftssteuer. Die definitive Veranlagung erfolgte durch Verfügung der Finanzdirektion vom 22. April 1933 in der Höhe von... Fr.  
Einen analogen Anspruch erhebt Bern. Die bernische Zentralsteuerverwaltung setzte am 16. Mai 1933 die Steuer auf... Fr. fest.

Die beidseitigen Behörden stehen auf dem Standpunkt, dass das letzte Domizil des Cornuz sich in ihrem Kanton befunden habe.

B. - Mit staatsrechtlicher Beschwerde vom 22. Mai 1933 haben die Erben des Iwan Cornuz die erwähnten Steuerverfügungen beim Bundesgericht angefochten und dabei folgendes Begehren gestellt:

«Ils concluent à ce que plaise à votre Autorité ... dire et prononcer:

1° Que les décisions querellées ont pour effet une double imposition des recourants, double imposition violant l'art. 46 al. 2 de la Constitution fédérale.

2° Que partant? principalement, la prétention du Canton de Fribourg de prélever des droits successoraux sur la succession d'Ivan Cornuz est non fondée et qu'elle doit être annulée, seul le canton de Berne ayant le droit de les prélever.

Seite: 210

3° Que partant, subsidiairement et éventuellement, la prétention du Canton de Berne de prélever des droits successoraux sur la succession d'Ivan Cornuz est non fondée et qu'elle doit être annulée, seul le canton de Fribourg ayant le droit de les prélever.»

In der Begründung wird ausgeführt, dass zufolge der in Bern geführten Vormundschaft das letzte Domizil des Cornuz in Bern gewesen sei, dass Bern daher zur Erbschaftsbehandlung und zur Erhebung der Erbschaftssteuer zuständig sei. Übrigens sei die Behörde in Bern auch zuständig gewesen, die Vormundschaft über Cornuz zu bestellen.

C. - Der Staatsrat von Freiburg hat beantragt:

«L'Etat de Fribourg conclut à ce qu'il soit dit et prononcé que seul il est fondé à réclamer aux héritiers d'Ivan Cornuz les droits de succession afférents à la succession d'Ivan Cornuz et que dès lors l'Etat de Berne ne peut pas les réclamer.»

Der rechtliche Standpunkt von Freiburg wird in der Antwort wie folgt zusammengefasst:

«Ivan Cornuz était d'origine fribourgeoise, né et élevé à Morat. Il n'a jamais demeuré dans le canton de Berne puisque dès 1894, à un moment où ses parents demeuraient à Morat, il a été interné définitivement comme dément à l'asile de Rosegg dans le canton de Soleure. L'autorité pupillaire bernoise n'avait dès lors pas le droit d'instituer une tutelle à son sujet. La tutelle a été établie sans que l'autorité fribourgeoise ait été consultée ou mise au courant. Celle-ci en a eu connaissance par la liquidation de la succession de la tante d'Ivan Cornuz, Louise Cornuz, décédée à Morat. Elle a fait les démarches nécessaires auprès de l'autorité bernoise, pour que la tutelle soit ramenée dans le canton de Fribourg. Elle s'est heurtée à l'opposition de l'autorité bernoise. Entre temps Ivan Cornuz est mort. Mais l'autorité fribourgeoise n'avait jamais renoncé à ses droits et en poursuivait la reconnaissance. Par suite de la mort d'Ivan Cornuz. le transfert

Seite: 211

de la tutelle devenait sans objet. Par contre, la question des droits de succession doit suivre la condition du défunt. Comme juridiquement, alors même qu'il est décédé dans le canton de Soleure où il séjournait depuis plus de 30 ans, il n'avait pas cessé d'avoir son domicile dans son canton d'origine, c'est l'Etat de Fribourg qui a qualité pour percevoir les droits successoraux, ce à l'exclusion du canton de Berne.»

Der Regierungsrat von Bern hat beantragt: die Beschwerde sei gegenüber Freiburg gutzuheissen und gegenüber Bern abzuweisen. Die kurze Begründung deckt sich sachlich mit derjenigen der Beschwerdeschrift.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

Nach der bundesgerichtlichen Praxis ist im interkantonalen Verhältnis, soweit es sich nicht um Liegenschaften handelt, derjenige Kanton zur Erbschaftssteuer berechtigt, in dem der Erblasser zur Zeit des Todes seinen Wohnsitz hatte und wo deshalb die Erbschaft eröffnet wird (BGE 27 I S. 41 ff., 33 I S. 280, 34 I S. 40 f.). Es fragt sich daher, wo der Erblasser Cornuz seinen letzten Wohnsitz hatte. Da er in Bern bevormundet war, hatte er nach Art. 25 ZGB dort sein Domizil. Allerdings macht Freiburg geltend, dass nicht die Behörden in Bern, sondern diejenigen in Murten zuständig gewesen wären, die Vormundschaft über Cornuz zu errichten und zu führen. Für den Wohnsitz des Mündels ist aber massgebend, wie wiederholt ausgesprochen wurde, nicht der Sitz der Behörde, die zur Vormundschaft berechtigt wäre, sondern der Sitz der Behörde, wo die Vormundschaft tatsächlich geführt wird, und zwar gilt dies nicht nur für den Fall wo nachträglich, zufolge «Wohnsitzwechsels» im Sinne von Art. 377 ZGB, eine andere Behörde zuständig geworden ist, sondern auch für den Fall, wo die Behörde von Anfang an nicht zuständig war (BGE 30 I S. 701, 39 I S. 608, Urteil der II. Zivilabteilung in Sachen Bosshard vom 22. Mai 1918). Es spielt dabei auch keine Rolle, dass die zuständige Behörde

Seite: 212

ein Übertragungsbegehren gestellt hat (sofern dessen Erledigung von der bisherigen Vormundschaftsbehörde nicht ungebührlich verzögert worden ist - BGE 39 I S. 608, Urteil i. S. Grossenbacher vom 11. April 1924 -, was aber hier nicht behauptet wird und wovon auch keine Rede sein kann). Die Praxis erblickt also in der örtlichen Unzuständigkeit der Vormundschaftsbehörde keinen Mangel, der die Rechtsfolge der Vormundschaft in bezug auf den Wohnsitz des Mündels

ausschliessen würde, indem sie von der Erwägung ausgeht, dass der Ort, wo die Vormundschaft tatsächlich, wenn auch vielleicht unzuständigerweise, geführt wird, als der überwiegende Mittelpunkt der Lebensverhältnisse des Bevormundeten erscheint (dies namentlich auch dann, wenn dieser, wie im vorliegenden Fall, in einer Anstalt versorgt ist, was die Begründung eines Domizils am betreffenden Orte von vornherein ausschliesst, Art. 26 ZGB) und dass im Interesse der Rechtssicherheit das Domizil des Mündels nicht abhängen darf von der, wenn unsicher, häufig schwer zu beantwortenden Frage nach der Zuständigkeit der Vormundschaftsbehörde.

Ein solches Domizil des Bevormundeten ist auch massgebend für das Steuerdomizil (BGE 32 I S. 54). Und es gilt dies auch für den Ort der Erbschaftsbesteuerung (BGE 27 I S. 41 ff.).

Da Cornuz sein letztes Domizil in Bern als dem Sitze der Vormundschaftsbehörde hatte, so ist der Kanton Bern und nicht der Kanton Freiburg zuständig für die Erhebung der Erbschaftssteuer auf der Verlassenschaft.

In diesem Sinne muss der Konflikt nach dem Gesagten auch gelöst werden, wenn anzunehmen sein sollte, dass Cornuz zur Zeit der Bevormundung sein Domizil nicht in Bern, sondern in Murten gehabt habe und dass daher richtigerweise die dortigen Vormundschaftsbehörden zuständig gewesen waren. Der Erbschaftssteuerort (für den beweglichen Nachlass), abweichend vom Domizil des Erblassers, ist nur da zugelassen worden, wo dieser in

Seite: 213

der Schweiz kein Domizil hatte, aber zu mehreren Kantonen in Aufenthaltsbeziehungen stand, wobei auf die stärkeren Beziehungen abgestellt wurde (BGE 33 I S. 281 Erw. 3). Auch ist die Regel von Art. 24 1. c., wonach der einmal begründete Wohnsitz einer Person bis zum Erwerb eines neuen bestehen bleibt, im interkantonalen Verhältnis, wie für das allgemeine Steuerdomizil, so auch für den Erbschaftssteuerort nicht anerkannt worden (Urteil des Bundesgerichtes vom 22. November 1929 in Sachen Neuenburg c. Waadt; aus dieser Regel wird für das interkantonale Steuerrecht lediglich abgeleitet, dass im Zweifel eher das bisherige Domizil als wirklich fortdauernd zu betrachten ist, BGE 47 I S. 1 63 f.; BLUMENSTEIN, Schweiz. Steuerrecht S. 36). Aber im übrigen ist mit der bestehenden Praxis daran festzuhalten, dass das Erbschaftssteuerdomizil für den beweglichen Nachlass zusammenfällt mit dem letzten Domizil des Erblassers, speziell auch wenn es sich um das Domizil des Mündels am Sitz der Vormundschaftsbehörde handelt.

Ausführungen über die Frage, wo Cornuz sein Domizil zur Zeit der Bevormundung in Bern gehabt habe, ob in Bern oder in Murten, erübrigen sich daher.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird dahin erledigt, dass zum Bezug der Erbschaftssteuer auf dem Nachlass des Iwan Cornuz der Kanton Bern berechtigt erklärt und die Verfügung der Finanzdirektion des Kantons Freiburg vom 22. April 1933 aufgehoben wird.

Vgl. Nr. 34. - Voir No 34