

## S. 90 / Nr. 16 Doppelbesteuerung (d)

BGE 65 I 90

16. Urteil vom 28. April 1939 i. S. Sarasin gegen Solothurn und Basel-Stadt.

## Regeste:

Steuerdomizil des Sommerbewohners. Einführung einer zeitlichen Grenze.

Domicile fiscal du contribuable qui fait un séjour de vacances. Introduction d'une limite dans le temps,

Domicilio fiscale del contribuente a motivo di un soggiorno di vacanza. Introduzione di un limite di tempo.

A. - Frau Sophie Sarasin-Warnery wohnt in Basel. Sie besitzt in der Gemeinde Seewen, Kanton Solothurn, ein Hofgut, das ihr verstorbener Gatte im Jahr 1915 erworben hat. Hier verbrachten jeweilen die Eheleute Sarasin einen Teil des Sommers, und seit dem Tode des Ehemannes pflegt auch Frau Sarasin in dieser Jahreszeit - sich hierhin zu begeben. Sie wird in der Regel von einem bis zwei Dienstboten und einem Chauffeur begleitet. Nach ihrer unbestrittenen Darstellung betrug der Durchschnitt der Aufenthalte in Seewen während der Jahre 1915 bis 1934 57 Tage. Im Jahr 1924 war sie nicht auf ihrem Landgut, und verschiedene andere Jahre hielt sie sich hier nur 35 bis 39 Tage auf. 1935 und 1936 umfasste der Aufenthalt 126, bzw. 125 Tage. Sie hatte stets die solothurnische Steuer von ihrem dortigen Grundbesitz zu entrichten. Ausserdem liess sie sich 1936 in Seewen als sog. «Sommerbewohnerin» für vier Monate in bezug auf das bewegliche Vermögen und das Einkommen daraus besteuern.

Im Jahr 1937 war Frau Sarasin 75 Tage in Seewen. Die solothurnischen Steuerbehörden verlangten von ihr in

Seite: 91

diesem Jahr ausser der vollen Steuer auf dem Grundbesitz wiederum eine Steuer für die genannten weiteren Werte, berechnet auf 2½ Monate. Eine Beschwerde, die die Pflichtige gegen diese Erfassung ihres beweglichen Vermögens und des entsprechenden Einkommens einreichte, wies die solothurnische Oberrekurskommission mit Entscheid vom 28. Dezember 1938, zugestellt am 18. Januar 1939 ab. Nach den Umständen bestehe auch bei nur 75 tägiger Dauer des Aufenthaltes eine so enge Verbindung der Rekurrentin mit Seewen, dass der Steuerort des Sommerbewohners begründet sei.

In Basel hat Frau Sarasin die Vermögens- und Einkommenssteuer 1937 und das kantonale Krisenopfer 1937/38 unter «Doppelbesteuervorbehalt» bezahlt und zwar jeweilen für das ganze Jahr.

Für 1938, wo Frau Sarasin 63 Tage in Seewen war, wurde das dortige Sonderdomizil von der Einschätzungsbehörde gleichfalls angenommen. Die Veranlagung wurde aber, wie die Pflichtige mitteilt, als provisorisch bezeichnet, damit sie noch nicht angefochten werden müsse.

B. - Mit staatsrechtlicher Beschwerde vom 16. Februar 1939 hat Frau Sarasin beim Bundesgericht beantragt, die solothurnische Besteuerung für 1937 sei wegen Verletzung von Art. 46 Abs. 2 BV aufzuheben, soweit sie sich auf das bewegliche Vermögen und dessen Ertrag bezieht. Die Beschwerde sucht darzutun, dass ein Aufenthalt von bloss 75 Tagen nicht genüge, um den Steuerort des Sommerbewohners zu begründen. Die Grenze liege bei 90 Tagen, was das Bundesgericht schon angedeutet habe und welche Regel ein Gebot der Rechtssicherheit sei. Die Rekurrentin hofft, das Bundesgericht werde in seinem Urteil so Stellung nehmen, dass sich daraus auch die Lösung des Steuerstreites für 1938 ergebe. Eventuell wird gegenüber Baselstadt das Begehren um teilweise Rückerstattung der dort bezahlten Steuern gestellt.

C. - Der Regierungsrat und die Oberrekurskommission von Solothurn einerseits und der Regierungsrat von Basel-Stadt

Seite: 92

andererseits beantragen je die Abweisung der Beschwerde, soweit sie sich gegen den betreffenden Kanton richtet.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

Das Steuerdomizil des sog. Sommerbewohners bedeutet eine Ausnahme vom Grundsatz, wonach die natürliche Person für ihr bewegliches Vermögen und das Einkommen daraus am Wohnsitz steuerpflichtig ist. Es wird begründet, wenn sich jemand ausserhalb seines Wohnortes in einem andern Kanton auf eigener Liegenschaft aufhält und dabei so feste Beziehungen zum Aufenthaltsort entstehen, dass der Zusammenhang mit dem ordentlichen Wohnsitz vorübergehend in den

Hintergrund tritt (BGE 20 S. 4 ff., 33 I S. 718 ff., 39 I S. 326 ff., 47 I S. 68 ff.). Ob die letztere Voraussetzung im einzelnen Fall zutrifft, ist bisher nach der Dauer des Aufenthaltes in Verbindung mit den gesamten Umständen entschieden worden (vgl. bes. BGE 33 I S. 722). Doch hat sich in der Praxis in zunehmendem Masse gezeigt, dass das Abstellen auf eine Gesamtwürdigung des Tatbestandes eine grosse Rechtsunsicherheit mit sich bringt. Gerade Fälle wie der vorliegende, in welchen zwar alle sachlichen Merkmale des Sommeraufenthaltes vorhanden sind, die Aufenthaltsdauer aber von Jahr zu Jahr beträchtlichen Schwankungen unterliegt, bieten beim genannten Vorgehen fast unlösbare Schwierigkeiten. Entweder müssen auch verhältnismässig sehr kurze Aufenthalte als genügend angesehen werden, oder es ist irgendwie eine zeitliche Grenze zu ziehen, die, wenn sie nur anhand des gegebenen Tatbestandes gefunden wird und nicht als Anwendung einer allgemeinen Richtlinie erscheint, rein zufälligen Charakter hat. Offenbar in Anbetracht solcher Schwierigkeiten haben die Entwürfe zu einem Bundesgesetz gegen die Doppelbesteuerung den Steuerort des Sommerbewohners ausser vom Aufenthalt auf eigener Liegenschaft nicht mehr von einer Gesamtheit von Umständen, sondern nur noch von einer einzufür allemal

Seite: 93

geltenden zeitlichen Grenze abhängig gemacht, so der Entwurf SPEISER vom Jahr 1901, Art. 4 (Zeitschrift für schweizerisches Recht, n. F. 21 S. 589), der Entwurf BLUMENSTEIN von 1914, Art. 3 Abs. 2, und der Entwurf, den das Bundesgericht im Jahr 1916 ausgearbeitet hat. Dieser lautet in Art. 4: «Hält sich jemand ohne Unterbruch wenigstens 90 Tage lang auf eigener Liegenschaft ausserhalb seines Wohnsitzes in einem andern Kanton auf, so geht dieser Aufenthalt für die Besteuerung des beweglichen Vermögens, wie auch des Einkommens daraus, dem Wohnsitz vor». Auf das Bedürfnis nach einer einfachen, klaren Umschreibung des fraglichen Sonderdomizils hat das Bundesgericht auch in seinem Entscheid Bd. 47 I S. 70/71 hingewiesen, und schon damals ist erklärt worden, dass gegen die Ordnung der Entwürfe keine Bedenken bestünden. Wenn jenes Urteil die Frage schliesslich offen liess, so geschah es, weil damals die Entscheidung auf Grund der hergebrachten Merkmale ohnehin nicht anders lauten konnte als beim Abstellen auf den Gedanken der Entwürfe. Heute, wo der vorliegende Fall den Mangel der bisherigen Begriffsbestimmung besonders fühlbar macht, rechtfertigt es sich, die zeitliche Grenze der Entwürfe in die Rechtsprechung zu übernehmen und damit auf dem Wege der Praxis den Zustand herbeizuführen, der sich bei einer gesetzlichen Regelung der Frage als richtige Lösung aufdrängen würde.

Demnach hat die Rekurrentin, die im Jahr 1937 nur 75 Tage in Seewen zubrachte, an diesem Ort kein Steuerdomizil des Sommerbewohners begründet, und es erscheint die angefochtene solothurnische Besteuerung für bewegliches Vermögen und dessen Ertrag als verfassungswidrig.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird gegenüber dem Kanton Solothurn gutgeheissen und der Entscheid der solothurnischen Oberrekurskommission vom 28. Dezember 1938 aufgehoben