

S. 141 / Nr. 22 Doppelbesteuerung (d)

BGE 68 I 141

22. Urteil vom 28. Oktober 1942 i. S. Erben des Alan Harris gegen Luzern.

Regeste:

Für die Besteuerung von Zugehör ist nicht notwendig auf die zivilrechtliche Zugehörqualität abzustellen. Das Mobilier eines Privathauses kann nicht am Ort der gelegenen Sache besteuert werden.

Pour l'imposition d'accessoires, il n'est pas nécessaire de s'en tenir à la notion de droit civil de l'accessoire. Le mobilier de la maison d'un particulier n'est pas imposable au lieu de la situation de la chose.

Per l'imposizione di accessori non è necessario attenersi alla nozione di accessorio secondo il diritto civile. La mobilia d'una casa privata non è imponibile nel luogo ove la cosa si trova.

A. - Die Rekurrenten sind als Erben des am 1. Januar 1940 in La Tour-de-Peilz, später in Sierre wohnhaft

Seite: 142

gewesenen und am 4. Juni 1941 daselbst verstorbenen Alan C. Harris Eigentümer der Villa Griswolden in der Stadt Luzern mit einem Katasterwert von Fr. 447000.-, sowie des darin befindlichen Hausrates. Für die Liegenschaft und für einen Viertel des Wertes des für Fr. 200000.- versicherten Mobiliars veranlagten die luzernischen Steuerbehörden den Eigentümer für 1940 und ff. zur Vermögenssteuer. Einen Rekurs der Rekurrenten gegen den Einbezug des Mobiliars zum steuerpflichtigen Vermögen hat die kantonale Steuerrekurskommission mit Entscheid vom 26. Mai 1942 abgewiesen, im wesentlichen mit der Begründung: der Grundsatz, dass bewegliches Eigentum im Wohnsitzkanton des Pflichtigen zu versteuern sei, gelte nicht ausnahmslos. § 65 Abs. 2 StG bestimme ausdrücklich, dass Hausmobiliar dort zur Steuer herangezogen werden müsse, wo das Gebäude liege und das Vermögen seiner Zweckbestimmung entsprechend lokalisiert sei. Wenn dem Hausrat auch keine Zugehörqualität im Sinne von Art. 644 ZGB beigelegt werden könne, so liege doch wirtschaftlich gesehen ein Vermögenskomplex vor, der steuerrechtlich eine einheitliche Behandlung rechtfertige. Es wäre nicht einzusehen, weshalb in der steuerrechtlichen Behandlung des in einem Geschäft investierten und dem zur Ausstattung eines Hauses dienenden Mobilier unterschieden werden sollte.

B. - Mit rechtzeitiger staatsrechtlicher Beschwerde beantragen die Erben des Alan C. Harris, der Entscheid der Steuerrekurskommission sei, weil gegen Art. 46 Abs. 2 und Art. 4 BV verstossend, aufzuheben. Es wird ausgeführt: nach den vom Bundesgericht betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung entwickelten Grundsätzen könne Mobilier nur dann von einem andern als dem Wohnsitzkanton des Eigentümers zur Besteuerung herangezogen werden, wenn es in einem Geschäft investiert sei. Hausrat diene aber nicht wie Geschäftsinventar der Ausübung einer auf Erwerb gerichteten Tätigkeit und könne auch wirtschaftlich nicht als ein Vermögenskomplex mit der

Seite: 143

Wohnung angesehen werden. Der angefochtene Entscheid verstosse auch gegen klare Bestimmungen des kantonalen Steuergesetzes. Darnach sei für bewegliches Eigentum im Kanton nur steuerpflichtig, wer in diesem Wohn- oder Geschäftssitz habe. Dass aber Hausrat als bewegliches Vermögen im Sinne des Steuergesetzes gelte, ergebe sich aus dessen § 14, aus der Praxis und der Tatsache, dass Mobilier nicht in die für die Besteuerung von Liegenschaften massgebende Katasterschätzung aufgenommen werde.

C. - Die Steuerrekurskommission hat auf Vernehmlassung verzichtet; der Regierungsrat des Kantons Luzern schliesst auf Abweisung der Beschwerde. Er macht geltend, dass keine effektive Doppelbesteuerung vorliege, und dass die interkommunale Kollisionsnorm des § 65 Abs. 2 StG zugleich einen interkantonalen Ausscheidungsgrundsatz enthalte. Da in der Villa Griswolden Gebäude und Mobilier einander derart angepasst seien, dass sie eine untrennbare Einheit bildeten und ihr voller Wert von der Erhaltung der Verbindung abhängt, frage es sich, ob nicht dem Hausrat oder mindestens einem Teil davon Zugehörcharakter im zivilrechtlichen Sinne zugeschrieben werden müsste.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

Zubehör von Grundstücken untersteht nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtes der Steuerhoheit des Kantons, in dem sie sich befindet (BGE 68 I 70 mit Zitaten). Der Regierungsrat hält in der Vernehmlassung dafür, dass das Mobilier in der Villa Griswolden jedenfalls zu einem Teil als

Zubehör im zivilrechtlichen Sinn zu gelten habe, und scheint anzunehmen, dass dies auch im übrigen zutrefte. Dem kann nicht beigespflichtet werden. Zu der für Zubehör notwendigen räumlichen und wirtschaftlichen Beziehung müsste hinzukommen, dass die Sache nach Ortsgebrauch oder nach dem klaren Willen des Eigentümers als Zubehör zu behandeln sei. Ein dahingehender Wille ist

Seite: 144

nicht dargetan. Und wenn nach luzernischem Recht kein bezüglicher Ortsgebrauch besteht für Hotel- und Gasthofmobiliar, das doch zur Liegenschaft eine viel engere Beziehung aufweist, als Mobiliar eines Privathauses (BGE 42 II 112; HAAB zu Art. 644 ZGB Note 12, LEEMANN Note 23 und dortige Zitate; ferner BGE 67 II 161), so kann es umsoweniger für dieses angenommen werden. Die Steuerrekurskommission macht zudem eine derartige zivilrechtliche Zugehörigkeit des in Frage stehenden Mobiliars nicht geltend, auch in der Antwort nicht, sondern nur, dass die zur Steuer herangezogenen Vermögensgegenstände wirtschaftlich als Zubehör anzusehen seien, was für die einheitliche steuerrechtliche Behandlung genügen müsse. Damit wird die Frage aufgeworfen, ob nur die Zugehörigkeit im zivilrechtlichen Sinne eine Aufnahme vom Grundsatz zu rechtfertigen vermöge, dass bewegliches Eigentum nur vom Kanton des Wohnsitzes des Eigentümers besteuert werden dürfe. Im bereits erwähnten Urteil BGE 68 I 70 hat das Bundesgericht auch Fahrnisbauten, also Mobilien, die weder Bestandteil noch Zubehör eines Grundstückes bilden, auf dem sie errichtet sind, als steuerrechtlich dem Kanton dieses Grundstückes zugehörend bezeichnet, und damit festgestellt, dass es für die steuerrechtliche Behandlung nicht unbedingt auf den zivilrechtlichen Begriff von Bestandteil oder Zubehör ankomme. Massgebend war dort die Erwägung, dass die Bauten der Bewirtschaftung des Grundstückes, der Erzielung eines Ertrages daraus dienen, und dass sie daher gegenständlich und wirtschaftlich damit so eng zusammenhängen, dass es widerspruchsvoll wäre, diese Einrichtungen trotz ihrer intensiven Beziehung zur Liegenschaft und deren Ertrag unter eine andere Steuerhoheit fallen zu lassen. Stellt man hierauf ab, so kann doch ein derart immobilärer Charakter des Mobiliars eines Privathauses nicht ohne weiteres angenommen werden. Zunächst müsste eine dauernde Verbindung vorliegen, d. h. derselbe Gesichtspunkt zutreffen, der für die Besteuerung von Bestandteilen

Seite: 145

und Zubehör einer Liegenschaft massgebend ist. Denn es ist klar, dass der bloss tatsächliche Zusammenhang von Mobiliar zu einer Liegenschaft ebenso wenig genügen könnte, als dies für darin bloss verwahrtes bewegliches Vermögen (Titel in einem Kassenschrank usw.) zutrifft. Schon daran fehlt es hier: nichts hätte den Eigentümer daran hindern können, das Mobiliar aus der Villa wegzunehmen und es anderswo unterzubringen. Wenn dies nicht geschehen ist, so offenbar nur deshalb, weil der Eigentümer für das Mobiliar an seinem Wohnsitz keinen Bedarf hatte. Es fehlen auch irgendwelche Anhaltspunkte dafür, dass die Wegnahme nur unter Verminderung des Wertes der Liegenschaft selbst oder des Mobiliars möglich gewesen wäre. Dass dies bezüglich einzelner ihrem Werte nach im Verhältnis zum gesamten Hausrat unwesentlicher Teile wie Vorhangstangen, Draperien usw., allenfalls gesagt werden könnte, würde natürlich nicht ausreichen, um eine dauernde Verbindung auch im übrigen anzunehmen. Und beim Fehlen einer auf die Dauer angelegten Verbindung müssten doch mindestens ähnliche Gründe die steuerliche Erfassung im Liegenschaftskanton rechtfertigen, die für die Besteuerung von Fahrnisbauten, oder von Geschäftsmobiliar am Ort einer Geschäfts- oder Zweigniederlassung massgebend sind: dass sie nämlich zur Bewirtschaftung und zur Erzielung eines Ertrages dienen (BGE 68 I 70), oder dass sich in den der Geschäftstätigkeit dienenden Anlagen und Einrichtungen ein quantitativ und qualitativ wesentlicher Teil des Geschäftsbetriebes vollzieht (BGE 54 I 417). Vom Mobiliar eines Privathauses, das der Eigentümer zudem leer stehen lässt; kann dies nicht behauptet werden. Es fehlt daher nicht nur die notwendige Intensität der räumlichen, sondern auch der wirtschaftlichen Beziehungen, die es rechtfertigen könnte, dieses Vermögen unter eine andere Steuerhoheit als jene des Wohnsitzes des Pflichtigen fallen zu lassen.

Dass keine tatsächliche Doppelbesteuerung vorliegt, wie der Regierungsrat geltend macht, ist nach ständiger

Seite: 146

Rechtsprechung unerheblich. Wenn nach den Grundsätzen über die Doppelbesteuerung die Steuererhebung in einem Kanton für einen bestimmten Fall nicht gestattet ist, so hat sie auch dann zu unterbleiben, wenn im berechtigten Kanton eine Steuer tatsächlich nicht erhoben wird (BGE 41 I 70; 46 I 23, 46 I 31; 49 I 44). Verstösst aber die Besteuerung der Rekurrenten für den Hausrat in der Villa Griswolden gegen das bundesrechtliche Verbot der Doppelbesteuerung, so braucht nicht geprüft zu werden, ob sie zugleich auf willkürlicher Anwendung und Auslegung des kantonalen Rechtes beruht.

Demnach erkennt das Bundesgericht:
Die Beschwerde wird gegenüber dem Kanton Luzern gutgeheissen