

S. 29 / Nr. 5 Doppelbesteuerung (d)

BGE 79 I 29

5. Auszug aus dem Urteil vom 4. Februar 1953 i. S. Dornacheck A.-G. gegen Kantone Bern und Luzern.

Seite: 29

Regeste:

Doppelbesteuerung: Ausscheidung der Besteuerungsrechte bei einer Immobiliengesellschaft mit Liegenschaftsbesitz ausserhalb des Kantons ihres Sitzes.

Double imposition Partage de la souveraineté fiscale dans le cas d'une société immobilière qui est propriétaire d'immeubles en dehors du canton où elle a son siège.

Doppia imposta: Divisione della sovranità fiscale nel caso d'una società immobiliare che è proprietaria di stabili situati fuori del cantone ove ha la sua sede.

A. - Die Beschwerdeführerin «Dornacheck A.G.», eine 1938 gegründete Aktiengesellschaft mit einem Grundkapital von Fr. 100800.-, hat ihren Sitz in Luzern und bezweckt den An- und Verkauf von Liegenschaften und die Überbauung von Grundstücken sowie die Tätigkeit aller damit zusammenhängenden Rechtsgeschäfte. Sie erwarb zunächst Bauland in Luzern und erstellte dort mehrere Wohnhäuser; sodann kaufte sie im Jahre 1944 ein Grundstück in Bern und errichtete darauf das Geschäftshaus Effingerstrasse 31. In der Folge verkaufte sie Häuser in Luzern, das letzte im Juni 1948 mit einem Gewinn von Fr. Nach der Bilanz per 31. Dezember 1950 setzen sich ihre Aktiven wie folgt zusammen:

Bürohaus und Land in Bern Fr. 1947837.50 89,6%

Postcheck, Banken, Debitoren, Darlehen, transit.

Aktiven » 226061.51 10,4%

Fr. 2173899.01 100,0%

Für die Steuerjahre 1951/52 ist die Beschwerdeführerin sowohl in Luzern als auch in Bern auf Grund der Bilanz per 31. Dezember 1950 sowie des durchschnittlichen Geschäftsergebnisses der Jahre 1948/49 veranlagt worden.

a) Vom steuerbaren Kapital beanspruchte jeder Kanton denjenigen Teil, der dem Verhältnis der ihm örtlich zugehörigen Aktiven entspricht, d. h. Luzern 10,4% und Bern 89,6%.

Seite: 30

b) Bei der Berechnung seines Anteils am steuerbaren Gewinn wandte jeder Kanton einen anderen Verteiler an:

Der Kanton Luzern setzte den steuerbaren Gewinn unter Einrechnung des im Jahre 1948 beim Verkauf der Liegenschaft in Luzern erzielten Gewinnes für 1948 auf Fr. 63332.- und für 1949 auf Fr. 22976. d. h. durchschnittlich Fr. 43100.- fest und berechnete den Anteil des Kantons Luzern hieran wie folgt:

1948 1949

10% als Vorausanteil 6333 2297

49,52% des restlichen Ge-winns von 1948

entsprechend dem Verhältnis des beim

Liegenschaftsverkauf er-zielten Gewinnes zum

gesam-ten Bruttogewinn von 1948

28226 -

zusammen Fr. 36956.-

im Jahresdurchschnitt » 18400.- (abgerundet)

(Einspracheentscheid der Staatssteuernkommission für die juristischen Personen vom 23. Juni 1952).

Der Kanton Bern setzte den steuerbaren Reingewinn und zwar ebenfalls unter Einrechnung des im Jahre 1948 beim Verkauf der Liegenschaft in Luzern erzielten Gewinnes, im Durchschnitt der Jahre 1948/49 auf Fr. 45800.- fest und beanspruchte diesen Gewinn zunächst ganz zur Besteuerung (Veranlagungsverfügung der kantonalen Steuerverwaltung vom 19. November 1951), schied dann aber 10% als Vorausanteil und vom Rest 10,4% nach Massgabe der Kapitalfaktoren, d.h. insgesamt Fr. 8870.- als Anteil des Kantons Luzern aus und gelangte so zu einem im Kanton Bern steuerbaren Reingewinn von abgerundet Fr. 36900.- (Einspracheverfügung der kantonalen Steuerverwaltung vom 24. September 1952).

B. - Die Dornacheck A. G. hat gegen die Kantone Luzern und Bern staatsrechtliche Beschwerde

wegen Verletzung von Art. 46 Abs. 2 BV erhoben mit dem Antrag, es seien die steuerbaren Anteile der beiden

Seite: 31

Kantone am Reingewinn und am Kapital nach der bundesgerichtlichen Praxis festzusetzen. Sie verweist auf die in beiden Kantonen ergangenen Veranlagungs- und Einspracheentscheide und macht geltend, aus den damit erhobenen Steueransprüchen ergebe sich eine unzulässige Doppelbesteuerung.

C. - Der Regierungsrat des Kantons Bern beantragt Abweisung der Beschwerde, soweit sie sich gegen den Kanton Bern richtet. Die Aufteilung sowohl des Kapitals wie des Gewinns habe für die Steuerjahre 1951/52 nach den in den Kantonen lokalisierten Betriebsfaktoren auf Grund des Abschlusses per 31. Dezember 1950 zu erfolgen (BGE 54 I 409). Der Kanton Luzern wolle indessen die Aufteilung des Gewinns nicht nach diesen für die Veranlagungsperiode 1951/52 gültigen Verteilungsfaktoren vornehmen, sondern nach den in der Bemessungsperiode 1948/49 stattgefundenen Geschäftsvorgängen (Verkauf einer Liegenschaft in Luzern), was der im Urteil des Bundesgerichts vom 9. Mai 1951 i. S. Papierfabriken Landquart deutlich auseinandergesetzten Praxis widerspreche.

D. - Der Regierungsrat des Kantons Luzern beantragt Abweisung der Beschwerde, soweit sie sich gegen den Kanton Luzern richtet. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung unterständen Grundstücke und der bei ihrem Verkauf erzielte Gewinn im allgemeinen der Steuerhoheit desjenigen Kantons, in dem das Grundstück liege. Der Kanton Luzern habe somit Anspruch auf 10 % des steuerbaren Gewinns zufolge des in Luzern befindlichen Geschäftssitzes der Beschwerdeführerin sowie auf den Gewinn aus dem Verkaufe der Liegenschaft in Luzern, weshalb die luzernische Einschätzung der Beschwerdeführerin zu schützen sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.- Die Kantone Luzern und Bern wollen die Beschwerdeführerin je für eine Quote ihres Kapitals und ihres

Seite: 32

Gesamtertrages besteuern, wobei sie die von ihnen beanspruchte Quote des Kapitals nach dem gleichen Verteilungsschlüssel, die Quote des Gewinns dagegen in verschiedener Weise berechnen. Eine Aufteilung des Gesamtreinvermögens und des Gesamtreingewinns nach Quoten findet jedoch nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur bei einer interkantonalen Unternehmung statt. Als solche wäre die Beschwerdeführerin, die ihren Sitz in Luzern hat, nur zu betrachten, wenn sie in Bern eine sogenannte Betriebsstätte hätte, d. h. wenn mit dem dortigen Liegenschaftsbesitz eine geschäftliche Tätigkeit verbunden wäre (BGE 77 I 39, 78 I 328). Das ist jedoch nicht der Fall. Das Bundesgericht hat in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass eine Versicherungsgesellschaft, die ausserhalb des Kantons ihres Geschäftssitzes Liegenschaften besitzt, dein Privaten gleich sei, der sein Vermögen in Grundstücken anlege und daraus Erträge ziehe; ihr Liegenschaftsbesitz bilde lediglich eine Vermögensanlage und begründe keine Betriebsstätte, weshalb sie in den Liegenschaftskantonen lediglich in ihrer Eigenschaft als Eigentümerin eines hier gelegenen Grundstückes, für ihren Geschäftsbetrieb dagegen einzig an ihrem Sitze besteuert werden dürfe (BGE 54 I 391, 74 I 458 Erw. 5 b, 78 I 326 ff.). Das Gleiche muss für eine Immobiliengesellschaft wie die Beschwerdeführerin gelten. Ihre Geschäftstätigkeit, die nach den Statuten im An- und Verkauf sowie in der Überbauung von Liegenschaften besteht, wird zur Hauptsache an ihrem Sitze in Luzern bzw. von dort aus betrieben. Dass sie in Bern ein Grundstück erworben und überbaut hat, hängt zwar mit ihrer Geschäftstätigkeit zusammen, doch - begründet der Besitz dieser Liegenschaft keine Betriebsstätte, da die Beschwerdeführerin in der Liegenschaft keinerlei kaufmännische oder gewerbliche Tätigkeit ausübt und sie auch von Luzern, dem Sitze der Gesellschaft, aus verwaltet.

Daraus ergibt sich zunächst, dass der Kanton Bern dadurch, dass er die Beschwerdeführerin als

Seite: 33

interkantonalen Unternehmen behandelt und für eine Quote des Kapitals und des Gesamtertrages besteuert hat, in die Steuerhoheit des Kantons Luzern übergreifen hat. Da die Beschwerdeführerin im Kanton Bern nicht für einen Teil ihres Geschäftsbetriebes, sondern ausschliesslich in ihrer Eigenschaft als Grundeigentümerin steuerpflichtig ist, darf sie der Kanton Bern nur für den Wert der Liegenschaft zur Vermögenssteuer heranziehen, wobei er, als auf dem Boden der allgemeinen Reinvermögenssteuer stehend, den verhältnismässigen Schuldenabzug vorzunehmen, d. h. vom Werte der Liegenschaft denjenigen Teil der gesamten Schulden der Beschwerdeführerin abzuziehen hat, der dem Verhältnis des Wertes der Liegenschaft zu den gesamten Aktiven der Beschwerdeführerin entspricht (BGE 74 I 460 Erw. 5 e). Sodann darf der Kanton Bern die Beschwerdeführerin nicht, wie er es im Einspracheentscheid vom 14. September 1952 getan hat, für

eine Quote ihres Gesamtreingewinnes besteuern, sondern lediglich für den Reinertrag der Liegenschaft, d. h. für die Einnahmen an Mietzinsen unter Abzug der Liegenschaftskosten und des verhältnismässigen Anteils der Schuldzinsen (vgl. zu letzterem BGE 74 I 461 Erw. 5 d). Dagegen darf er das übrige Einkommen der Beschwerdeführerin und insbesondere den beim Verkaufe der Liegenschaft in Luzern erzielten Gewinn in keiner Weise erfassen.

Andererseits hat aber auch der Kanton Luzern in die Steuerhoheit des Kantons Bern übergegriffen. Er darf zwar grundsätzlich das ganze Kapital der Beschwerdeführerin, nicht nur eine Quote desselben erfassen, hat dabei aber den im Kanton Bern zu versteuernden Vermögensanteil in Abzug zu bringen. Ebenso hat er vom Reingewinn der Beschwerdeführerin den im Kanton Bern besteuerten Reinertrag der Liegenschaft abzuziehen, wie in BGE 78 I 331 Erw. 4 für den Fall einer Versicherungsunternehmung näher ausgeführt worden ist.

2.- ...

Seite: 34

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird dahin gutgeheissen dass die bernische und die luzernische Einschätzung der Beschwerdeführerin für die Steuerjahre 1951 52 im Sinne der Erwägungen aufgehoben wird