Urteilskopf

91 I 249

40. Urteil vom 24. Juni 1965 i.S. Multengut AG gegen Gemeinde Binningen und Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft.

Regeste (de):

Gemeindesteuern, Art. 4 BV.

1. Auslegung und Anwendung kantonalen Gesetzesrechtes überprüft das Bundesgericht nur unter dem Gesichtswinkel von Art. 4 BV (Erw. 1).

2. Steuern dürfen nur bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen und lediglich in dem vom Gesetz festgelegten Umfange erhoben werden (Erw. 3).

3. § 141 Abs. 6 des basellandschaftlichen Gesetzes über die kantonalen Steuern vom 7. Juli 1952, wonach die Gemeinden "berechtigt sind, die Staatssteuereinschätzung allgemein auch für die Gemeindesteuer als gültig zu erklären", ermächtigt die Gemeinden nur, für die Gemeindesteuern entweder das bisherige System der Besteuerung nach Gemeindegesetz beizubehalten, oder als Ganzes das System der Staatssteuer gemäss kantonalem Steuergesetz zu zu übernehmen (Erw. 4 und 5).

Regeste (fr):

Impôts communaux, art. 4 Cst.

1. Le Tribunal fédéral ne revoit l'interprétation et l'application des lois cantonales que sous l'angle de l'art. 4 Cst. (consid. 1).

2. Des impôts ne peuvent être perçus que lorsque les conditions légales sont réunies et uniquement dans la mesure prévue par la loi (consid. 3).

3. Le § 141 al. 6 de la loi du canton de Bâle-campagne, du 7 juillet 1952, sur les impôts cantonaux, d'après lequel les communes sont autorisées à déclarer valable d'une façon générale pour les impôts communaux la taxation pour les impôts cantonaux, ne leur permet que deux solutions: ou bien garder pour les impôts communaux le système d'imposition jusqu'alors en vigueur et régi par la loi sur les communes ou bien reprendre comme un tout le système de l'impôt cantonal régi par la loi cantonale sur les impôts (consid. 4 et 5).

Regesto (it):

Imposte comunali, art. 4 CF.

1. Il Tribunale federale rivede l'interpretazione e l'applicazione delle leggi cantonali soltanto dal profilo dell'art. 4 CF (consid. 1).

2. Si possono riscuotere imposte soltanto quando ne siano date le premesse legali e unicamente nella misura determinata dalla legge (consid. 3).

3. Il § 141 cpv. 6 della Legge 7 luglio 1952 del Cantone Basilea-Campagna sulle imposte cantonali, secondo cui i comuni sono autorizzati a dichiarare valida, in generale, la tassazione cantonale anche per le imposte comunali, permette loro soltanto o di conservare, per le imposte comunali, il sistema di imposizione fino allora in vigore e retto dalla legge organica comunale, o di assumere come un tutto il sistema dell'imposta cantonale secondo la legge tributaria cantonale (consid. 4 e 5).

Sachverhalt ab Seite 250

BGE 91 I 249 S. 250

A.- Im Kanton Basel-Land ist gemäss § 33 der Kantonsverfassung (KV) die Organisation der Gemeinden, die Festsetzung ihres Wirkungskreises und ihrer Mithilfe bei der staatlichen Verwaltung der Gesetzgebung vorbehalten. Gesetzgeber ist nach § 11 ff. KV der Landrat unter Vorbehalt der Volksabstimmung. Das Gesetz betreffend die Organisation und Verwaltung der Gemeinden vom 14. März 1881 (Gemeindegesetz, GG) ermächtigt die politischen Gemeinden, unter bestimmten Voraussetzungen Steuern zu erheben (§ 137) und präzisiert in § 138: "Die Gemeindesteuern können verlegt werden:
a) auf die Haushaltungen und einzeln stehende Personen, seien letztere Niedergelassene oder Aufenthalter (Haushaltungssteuer, Personalsteuer, Vorausleistung); b) auf Gebäude und Grundstücke (Kataster);
c) auf das Vermögen, soweit es in Fahrhabe (hausrätliche Gegenstände, die zum eigenen häuslichen Gebrauche dienen, ausgenommen) und in Kapitalien besteht; d) auf Einkommen und Erwerb.
Statt der Steuer auf die unter b) und c) erwähnten Objekte kann auch eine Steuer vom gesamten Reinvermögen erhoben werden." Nach § 146 GG sind ausser den in der Gemeinde wohnhaften Bürgern, Niedergelassenen und Aufenthaltern unter anderem auch die auswärts wohnenden Besitzer von im Gemeindebann gelegenen Grundstücken steuerpflichtig. Im Gesetz über die kantonalen Steuern vom 7. Juli 1952 (StG) wurde die Besteuerung der juristischen Personen neu geordnet. Kapitalgesellschaften, wozu in erster Linie die Aktiengesellschaften gehören, entrichten seither eine Gewinn- und eine Kapitalsteuer (§ 41 StG). Der Kapitalsteuer "unterliegen das einbezahlte Aktien- bzw. Stammkapital, die offenen und die stillen Reserven" (§ 44 StG). Die Vermögensbestandteile werden nach den für die natürlichen Personen geltenden Bestimmungen bewertet (§ 44 Abs. 2 StG, §§ 30-37 StG). Über die Grundstückbewertung sagt § 32 StG: "Der Wert der Grundstücke wird unter billiger Berücksichtigung des Verkehrswertes und des Ertragswertes berechnet. Massgebend ist die Katasterschätzung (§ 92). Für landwirtschaftliche Gebäude sowie für ausserhalb des engeren Baugebietes gelegenes Land, das vorwiegend der landwirtschaftlichen Nutzung dient, ist nur der Ertragswert massgebend. Innerhalb des engeren Baugebietes werden der überbaute Boden, der Hofraum und der Baumgarten eines landwirtschaftlichen Betriebes in dem
BGE 91 I 249 S. 251

durch die Katasterverordnung bestimmten Umfange zum Ertragswert angerechnet. Für den Begriff des Grundstückes gelten die Vorschriften des schweizerischen Zivilgesetzbuches (Art. 655). Insbesondere fallen darunter der Grund und Boden und die Gebäude." Für die Gemeindesteuern gelten gemäss § 141 StG bis zum Inkrafttreten eines neuen Gemeindegesetzes unter anderem folgende Übergangsbestimmungen: "Die durch den Staat festgesetzte Katasterschätzung der Grundstücke ist auch für die von der Gemeinde erhobenen Steuern massgebend. Kapitalgesellschaften, deren Zweck ausschliesslich oder vorwiegend in der Beteiligung oder dauernden Verwaltung von Beteiligungen an andern Unternehmungen besteht, haben an die Gemeinde die gleiche Kapitalsteuer zu entrichten wie an den Staat. Für die juristischen Personen gilt der gleiche Steuerfuss wie für die natürlichen Personen. Die in den §§ 13 und 14 dieses Gesetzes bezeichneten Institutionen sind im gleichen Umfange wie bei der Staatssteuer auch von der Gemeindesteuer befreit. Ausgenommen sind die Gebäude, die einer gemäss § 14 von der Staatssteuer befreiten privatrechtlichen Institution oder der Versicherungskasse für das Staats- und Gemeindepersonal gehören. Diese können von den Gemeinden mit einer Objektsteuer belegt werden, deren Ansatz für die erste Million des gesamten Gebäudekatasters 1,5 ‰ und für den restlichen Teil 3 ‰ betragen muss. Sofern solche Institutionen eine Grundsteuer zu entrichten haben, fällt diese ganz den Gemeinden zu. Die Gemeinden sind berechtigt, die Staatssteuereinschätzung allgemein auch für die Gemeindesteuer als gültig zu erklären." Ein neues Gemeindegesetz ist bis anhin nicht erlassen worden.
B.- Am 23. März 1953 beschloss die Einwohnergemeinde Binningen ein Gemeindesteuerreglement (GStR), das vom Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft am 14. April 1953 genehmigt wurde. Es sieht in den §§ 6 ff. die Erhebung einer Einkommens-, einer Vermögens- und einer Objektsteuer vor. Nach § 10 GStR unterliegt der Vermögenssteuer grundsätzlich "das gesamte reine Vermögen der natürlichen und der juristischen Personen". Dem Antrag des Gemeinderates folgend beschloss die Einwohnergemeinde Binningen am 19. Dezember 1960, § 10 GStR durch folgenden Absatz 2 zu ergänzen: "Juristische Personen entrichten die Vermögenssteuer mindestens von dem in der Bilanz ausgewiesenen Eigenkapital mit Einschluss der Reserven."
BGE 91 I 249 S. 252

Es ist unbestritten, dass dieser Nachtrag am 25. September 1961 von der nunmehr dafür

zuständigen Direktion des Innern genehmigt worden ist.
C.- Die Firma Multengut AG ist eine Immobiliengesellschaft, die ihren zivilrechtlichen Sitz im Jahre 1957 von Basel nach Schaffhausen verlegt hat. Im Jahre 1961 machte sie mit staatsrechtlicher Beschwerde geltend, dass auch ihr allgemeines Steuerdomizil nach Schaffhausen verlegt worden sei. Mit Entscheid vom 12. Mai 1962 stellte das Bundesgericht fest, dass der wirkliche Sitz und damit das primäre Steuerdomizil der Multengut AG immer noch Basel sei, doch müsse der Grundbesitz in Binningen und Schaffhausen an diesen Orten versteuert werden.
In der Gemeindesteuererklärung für Aktiengesellschaften für das Jahr 1961 vom 20. April 1961 hat die Firma Multengut AG einen steuerbaren Reingewinn von Fr. .... und ein steuerbares Kapital, einschliesslich Reserven, von Fr. .... deklariert und mit eingereichter Bilanz ausgewiesen. Die verhältnismässige Aufteilung auf die beteiligten Gemeinden ergab für Binningen 66,46%. Die Multengut AG wurde demgemäss von der Gemeindeverwaltung am 28. Juni 1961 "für die Vermögenssteuer" mit Fr. .... veranlagt. Die Firma Multengut AG war damit nicht einverstanden. Sie erhob am 6. Juli 1961 Einsprache mit dem Antrag, "pro 1961 für ein Vermögen von Fr. 0" eingeschätzt zu werden. Zur Begründung berief sie sich im wesentlichen darauf, dass die Gemeinde Binningen keine Kapital-, sondern nur eine Vermögenssteuer erheben dürfe. Auf Grund der massgeblichen Katasterwerte ergebe sich für die Multengut AG kein steuerbares Vermögen. Es sei zwar richtig, dass nach § 10 GStR juristische Personen mindestens das in der Bilanz ausgewiesene Eigenkapital mit Einschluss der Reserven zu versteuern haben. Diese Bestimmung sei jedoch verfassungswidrig.
Die Gemeindeverwaltung Binningen wies die Einsprache am 12. Oktober 1961 ab. Der alsdann bei der Gemeindesteuer-Rekurskommission eingereichte Rekurs wurde am 11. Dezember 1961 ebenfalls abgewiesen. Mit Entscheid vom 26. Oktober 1963 wies schliesslich auch die Steuerrekurskommission Baselland die von der Firma Multengut AG bei ihr eingereichte Beschwerde ab.
D.- Mit staatsrechtlicher Beschwerde vom 27. Dezember

BGE 91 I 249 S. 253

1963 beantragt die Firma Multengut AG, es sei der Entscheid der Steuerrekurskommission Baselland vom 26. Oktober 1963 "als kantonal und eidgenössisch verfassungswidrig und willkürlich aufzuheben und die Sache zu neuer Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen, unter o/e Kostenfolge". Auf die Begründung der Beschwerde wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen hingewiesen.
E.- Die Gemeindesteuer-Rekurskommission Binningen beantragt Abweisung der Beschwerde. Die Steuerrekurskommission Baselland hat sich zwar vernehmen lassen, aber auf die Stellung eines Antrages verzichtet.
Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Der angefochtene Entscheid ist mit keinem kantonalen Rechtsmittel anfechtbar (§ 103 StG). Die Beschwerdeführerin hat ein rechtliches Interesse am Weiterzug. Die Beschwerdefrist ist eingehalten. Der Vertreter der Beschwerdeführerin ist durch Vollmacht ausgewiesen. Auf die staatsrechtliche Beschwerde ist somit grundsätzlich einzutreten. Das Begehren, die Sache zu neuer Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen, ist dagegen nicht zulässig, weil staatsrechtliche Beschwerden der vorliegenden Art rein kassatorischer Natur sind (BGE 87 I 445 Erw. 2 mit Verweisungen, BGE 89 I 368 Erw. 1). Ausser auf Art. 4 BV beruft sich die Beschwerdeführerin zur Begründung ihrer Beschwerde auch auf zahlreiche Vorschriften der kantonalen Verfassung, insbesondere auf § 33 KV, wonach die "Organisation der Gemeinden" und die "Festsetzung ihres Wirkungskreises" der Gesetzgebung vorbehalten sind. Der Rüge der Verletzung dieser kantonalen Verfassungsbestimmungen kommt indessen neben der Willkürrüge keine selbständige Bedeutung zu. Die Beschwerde macht nur geltend, gewisse Vorschriften des Gemeindesteuerreglementes und der sich darauf stützende Entscheid der Steuerrekurskommission widersprächen dem kantonalen Gemeindegesetz und dem kantonalen Steuergesetz und seien darum verfassungswidrig. Dass die erwähnten Gesetze selber verfassungswidrig seien, wird nicht behauptet. Es handelt sich somit um die Auslegung und Anwendung kantonalen Gesetzesrechtes, die das Bundesgericht nur unter dem Gesichtswinkel der Willkür überprüft (vgl. Urteil
BGE 91 I 249 S. 254

vom 16. Juli 1948 in Sachen Portlandzementfabrik Laufen gegen Baselland; BGE 91 I 176, Erw. 3).
2. Der angefochtene Entscheid stützt sich auf § 10 Abs. 2 GStR. Die Beschwerdeführerin bestreitet dessen Verfassungs- und Gesetzmässigkeit. Zu Recht wird jedoch nicht die Aufhebung der

genannten Bestimmung verlangt. Eine staatsrechtliche Beschwerde gegen sie selber wäre längst verspätet, da die Einwohnergemeinde Binningen darüber schon am 19. Dezember 1960 Beschluss gefasst und das Departement des Innern den fraglichen Nachtrag am 25. September 1961 genehmigt hat. Zulässig ist dagegen die Anfechtung einer Anwendungsverfügung durch den Betroffenen. Das Bundesgericht prüft in derartigen Fällen vorfrageweise die Verfassungsmässigkeit der grundlegenden Vorschrift (BGE 83 I 113 Erw. 2 mit Verweisungen, BGE 86 I 274 Erw. 1 mit Verweisungen). § 10 Abs. 2 GStR verdankt seine Entstehung dem Umstand, dass bei einer normalen Vermögensbesteuerung viele Immobiliengesellschaften steuerfrei blieben, weil einerseits die Hauptaktiven (Liegenschaften) zum niedrigen Katasterwert einzusetzen, anderseits aber die erheblichen Schulden (Hypotheken) zum effektiven Betrag abzuziehen waren, sodass kein Vermögen ausgewiesen wurde. Nach der unwidersprochen gebliebenen Darstellung der Gemeindesteuer-Rekurskommission Binningen hat deshalb zunächst die Gemeinde Muttenz in ihr Steuerreglement eine Bestimmung aufgenommen, wonach Aktiengesellschaften die Vermögenssteuer mindestens vom einbezahlten Aktienkapital zu entrichten haben. Andere Gemeinden folgten diesem Beispiel, und es scheint, dass der Regierungsrat, bzw. nach heutiger Ordnung das Departement des Innern, diese Neuerungen jeweilen genehmigt hat. Über deren Verfassungs- und Gesetzmässigkeit ist damit freilich noch nicht entschieden; das Bundesgericht ist an solche Genehmigungsbeschlüsse nicht gebunden.
3. Nach dem im Rechtsstaate allgemein geltenden Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Steuer dürfen Steuern nur bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen und lediglich in dem vom Gesetz festgelegten Umfange erhoben werden (IMBODEN, Verwaltungsrechtsprechung 2. Auflage S. 100 f., speziell Ziffer I; BGE 84 I 93 Erw. 2 mit Verweisungen, BGE 85 I 84 und 278, BGE 87 I 14; § 33 KV). Die gesetzlichen Grundlagen für die Erhebung der Gemeindesteuern im Kanton Baselland sind das
BGE 91 I 249 S. 255

Gemeindegesetz aus dem Jahre 1881 und das Steuergesetz von 1952. Letzteres geht als lex posterior dem Gemeindegesetz vor. Ausdrücklich aufgehoben wurden durch § 142 StG die §§ 139-141, 150 und 151 GG. Soweit im kantonalen Verfahren auf diese Bestimmungen Bezug genommen wurde, erübrigen sich weitere Ausführungen. Anderseits kann aber nicht, wie die Gemeindeverwaltung dies in ihrer Beschwerdeantwort tut, behauptet werden, das Gemeindegesetz sei so veraltet und "durchlöchert", dass "sich die Beschwerdeklägerin kaum darauf wird berufen können". Die steuerrechtlichen Bestimmungen des Gemeindegesetzes bleiben anwendbar, soweit sie durch das Steuergesetz nicht ausdrücklich oder durch widersprechende neue Vorschriften aufgehoben worden sind. Nach § 138 GG, der weder aufgehoben noch abgeändert wurde, dürfen die Gemeinden von juristischen Personen Gemeindesteuern auf Einkommen und Erwerb, sowie auf dem gesamten Reinvermögen (oder auf Gebäuden, Grundstücken, Fahrhabe- und Kapitalvermögen) erheben. Darnach kann also die Beschwerdeführerin mit einer Vermögenssteuer belastet werden. - Das Steuergesetz sieht dagegen in § 41 für die Staatssteuer vor, Kapitalgesellschaften hätten eine Gewinnsteuer und eine Kapitalsteuer zu entrichten. Dem Gemeindegesetz sind diese Steuerarten fremd. Die beiden genannten Steuersysteme sind grundsätzlich verschieden. Steuerobjekt der Vermögenssteuer ist die Differenz von Aktiven und Passiven; bei der Kapitalsteuer dagegen wird das Eigenkapital (Grundkapital und Reserven laut Bilanz) einer Gesellschaft steuerlich erfasst, ohne Rücksicht darauf, ob das Grundkapital durch die Aktiven gedeckt ist oder nicht (vgl. ERNST BLUMENSTEIN, System des Steuerrechts, S. 120; RÜTTIMANN, Das steuerpflichtige Kapital der Aktiengesellschaft nach schweizerischem Recht, S. 12; Basellandschaftliche Steuerpraxis II S. 266). Während für die Vermögenssteuer die Progression gilt (§§ 40 und 141 Abs. 4 StG), wird die Kapitalsteuer im Kanton Baselland - wie in den meisten übrigen Kantonen - proportional erhoben (§ 45 StG; RÜTTIMANN, a.a.O. S. 13).
4. Nach § 141 Abs. 6 StG sind die Gemeinden berechtigt, "die Staatssteuereinschätzung allgemein auch für die Gemeindesteuer als gültig zu erklären". - Machen sie von diesem Recht keinen Gebrauch, so bleibt es bei der Ordnung nach Gemeindegesetz,
BGE 91 I 249 S. 256

ergänzt durch die "Übergangsbestimmungen für die Gemeindesteuer" gemäss § 141 Abs. 1-5 und 7-10 StG. Holdinggesellschaften haben so an die Gemeinden ohne weiteres die gleiche Kapitalsteuer zu entrichten wie an den Staat (§ 141 Abs. 3 StG). Die in den §§ 13 und 14 StG aufgeführten Institutionen sind mit gewissen Ausnahmen von der Gemeindesteuer ebenso befreit wie von der Staatssteuer (§ 141 Abs. 5 StG). Von allen übrigen Kapitalgesellschaften, zu denen auch die Beschwerdeführerin gehört, können die Gemeinden nur eine Einkommens- und eine Vermögenssteuer erheben (§ 138 GG). Für die Erhebung einer von der Staatssteuereinschätzung unabhängigen Kapitalsteuer in der Gemeinde fehlt dagegen die gesetzliche Grundlage, sofern nicht gestützt auf § 141 Abs. 6 StG die Staatssteuereinschätzung allgemein auch für die Gemeindesteuer

als gültig erklärt worden ist. Wenn deshalb der angefochtene Entscheid erklärt, Absatz 2 von § 10 GStR spreche zwar von einer Vermögenssteuer, bezwecke aber die Erhebung einer Kapitalsteuer, so ist mit der Beschwerdeführerin festzustellen, dass dafür im Rahmen des Gemeindegesetzes keine und nach Steuergesetz nur dann eine gesetzliche Grundlage vorhanden ist, wenn die Gemeinde Binningen im Sinne von § 141 Abs. 6 StG vorgegangen ist.
5. Zu beantworten ist demnach die Frage: Lässt sich § 141 Abs. 6 ohne Willkür als gesetzliche Grundlage von § 10 Abs. 2 GStR bezeichnen? a) Wie erwähnt gibt § 141 Abs. 6 StG den Gemeinden das Recht, "die Staatssteuereinschätzung" für die Gemeindesteuer als gültig zu erklären. Dem Wortlaute nach würde sich diese Bestimmung nur auf die Einschätzung, also auf die Feststellung der Steuerforderung auf Grund der Veranlagung (BLUMENSTEIN, a.a.O. S. 282) beziehen. Es ist jedoch ausgeschlossen, dass die Übernahme im Sinne der angeführten Vorschrift lediglich die Faktoren der Veranlagung erfassen könnte, während es im übrigen bei dem vom Gemeindegesetz vorgesehenen System der Einkommens- und Vermögensbesteuerung bliebe. Einkommen und Vermögen der Kapitalgesellschaften werden gemäss Steuergesetz für die Staatssteuer nicht überprüft, sondern nur Gewinn und Kapital nach Bilanz. Übernahme der Staatssteuereinschätzung bedeutet also zwangsläufig Übernahme des im Steuergesetz vorgesehenen Systems der Besteuerung durch die Gemeinde und damit bei den Kapitalgesellschaften
BGE 91 I 249 S. 257

Erhebung von Gewinn- und Kapitalsteuern durch die Gemeinde gemäss den für die Staatssteuer als massgeblich festgestellten Bilanzwerten. b) In der Beschwerdeantwort der kantonalen Steuerrekurskommission wird mit Recht darauf hingewiesen, dass die Gemeinden gemäss § 141 Abs. 5 StG von den in den §§ 13 und 14 StG aufgeführten juristischen Personen keine Kapitalsteuer erheben dürfen. Soweit § 10 Abs. 2 GStR eine Kapitalsteuer für sämtliche juristische Personen und damit auch für die in den §§ 13 und 14 StG genannten Institutionen einführt, entbehrt er deshalb offensichtlich einer gesetzlichen Grundlage. Da jedoch § 10 Abs. 2 GStR nicht mehr selbständig angefochten werden kann und die Beschwerdeführerin nicht zu den nach Steuergesetz von der Kapitalsteuer befreiten Institutionen gehört, ist diese Frage im vorliegenden Falle ohne Bedeutung. c) Nach § 141 Abs. 6 StG dürfen die Gemeinden die Staatssteuereinschätzung "allgemein" auch für die Gemeindesteuern übernehmen. Die Beschwerdeführerin macht geltend, damit sei gesagt, dass die Gemeinden sich entweder ganz für das System nach Steuergesetz oder für dasjenige nach Gemeindegesetz entscheiden müssten. Es sei unzulässig, die Staatssteuereinschätzung nur teilweise zu übernehmen. Demgegenüber ist die Gemeindeverwaltung Binningen in Übereinstimmung mit dem angefochtenen Entscheid der Auffassung, nach dem Grundsatz a maiore ad minus seien die Gemeinden auch berechtigt, an Stelle der ganzen Staatssteuereinschätzung lediglich einen Teil derselben zu übernehmen. Es ist unbestritten, dass als gemeinderechtliche Übernahmebestimmung nur § 10 Abs. 2 GStR in Betracht fällt und dass damit die Staatssteuereinschätzung nur in sehr eingeschränktem Umfange von der Gemeinde übernommen worden ist, nämlich - nur für die juristischen und nicht auch für die natürlichen Personen, - nur für die Vermögens- und nicht für die Einkommensbesteuerung, und - nur als Mindeststeuer für den Fall, dass die reguläre Vermögenssteuer weniger einbringen würde. Abgesehen davon ist auch fraglich, ob die kantonale Kapitalsteuer als solche in diesem beschränkten Umfange im Rahmen des Gemeindesteuerrechtes für anwendbar erklärt wurde. § 10 Abs. 2 GStR spricht nicht ausdrücklich von einer "Kapitalsteuer"
BGE 91 I 249 S. 258

und nimmt nicht Bezug auf die Staatssteuereinschätzung oder auf § 141 Abs. 6 StG, sondern sieht einfach die Erhebung einer "Vermögenssteuer... von dem in der Bilanz ausgewiesenen Eigenkapital mit Einschluss der Reserven" vor. Das Objekt dieser Steuer ist somit identisch mit demjenigen der Kapitalsteuer gemäss § 44 StG, auch wenn es mit etwas anderen Worten umschrieben wird. Das heisst jedoch noch nicht, dass damit die Kapitalsteuer gemäss Steuergesetz von der Gemeinde übernommen worden ist. Dazu gehörte auch die Übernahme des verhältnismässig starren Steuersatzes gemäss § 45 StG, der mit dem progressiven Steuersatz bei der Vermögenssteuer nichts gemein hat. Der Wortlaut von § 10 GStR spricht eher dafür, dass die Gemeinde beabsichtigte, das Kapital der juristischen Personen als das für die allgemeine Vermögenssteuer massgebliche Vermögen heranzuziehen. Dies scheint auch das in Muttenz gewählte System zu sein. Als Übernahme der Staatssteuereinschätzung könnte eine solche Regelung nicht anerkannt werden, weil darin eine durch nichts gerechtfertigte und deshalb willkürliche Verkuppelung zweier Systeme läge: Erhebung einer Vermögenssteuer vom bilanzierten Eigenkapital. Hiefür fehlt eine gesetzliche Grundlage. Es scheint indessen, dass von der Beschwerdeführerin für die Gemeinde eine eigentliche Kapitalsteuer im Sinne des Steuergesetzes verlangt worden ist. Die in Rede stehende Gemeindesteuerrechnung erfasst offenbar das Kapital der Beschwerdeführerin in gleicher Weise wie die Staatssteuerrechnung. § 10 Abs. 2 GStR entgegen seinem Wortlaut dahin auszulegen, die

Bezeichnung "Vermögenssteuer" sei einfach ungenau und es wolle in Wirklichkeit eine Kapitalsteuer gemäss Steuergesetz erhoben werden, lässt sich nicht als willkürlich bezeichnen, da damit Systemwidrigkeiten wenigstens mit Bezug auf bestimmte Steuersubjekte und eine bestimmte Steuerart vermieden werden. Unter Berücksichtigung der vorhin unter Ziffer 5 lit. a vorgenommenen Präzisierung ist der Wortlaut von § 141 Abs. 6 StG klar. Er ermächtigt die Gemeinden, das im kantonalen Steuergesetz vorgesehene Besteuerungssystem "allgemein auch für die Gemeindesteuer" für anwendbar zu erklären. Was anders damit gemeint sein könnte als eine vollständige, umfassende, sich auf alle Steuerpflichtigen und alle Steuerobjekte erstreckende Übernahme der Staatssteuereinschätzung, ist nicht ersichtlich. Auch mit dem Sinn dieser gesetzlichen Regelung

ist eine andere Auslegung nicht vereinbar. Ein Besteuerungssystem, wie es im kantonalen Steuergesetz geregelt ist, bildet in der Regel ein einheitliches Gebilde. Es lässt sich nur schwer in seine einzelnen Bestandteile zerlegen, weil diese aufeinander abgestimmt sind und oft auch so eng miteinander zusammenhängen, dass sie sich vernünftigerweise gar nicht trennen lassen. Sachlich vertretbar ist deshalb allein die mit dem Wortlaut von § 141 Abs. 6 übereinstimmende Auffassung, mit den in § 141 StG enthaltenen "Übergangsbestimmungen für die Gemeindesteuer" werde den Gemeinden die Möglichkeit geboten, für die Gemeindesteuern bis zum Inkrafttreten eines neuen Gemeindegesetzes entweder mit gewissen Anpassungen das bisherige System der Einkommens- und Vermögensbesteuerung nach Gemeindegesetz beizubehalten, oder aber als Ganzes das System der Staatssteuer gemäss Steuergesetz zu übernehmen. Ohne Willkür kann deshalb § 141 Abs. 6 StG nicht als gesetzliche Grundlage von § 10 Abs. 2 GStR bezeichnet werden, der, auch ausdehnend interpretiert, die Staatssteuereinschätzung nur in ganz beschränktem Umfange auf das Gemeindesteuerrecht überträgt. Die gegenteilige Auffassung der kantonalen Steuerrekurskommission verstösst demnach gegen Art. 4 BV, sodass ihr Entscheid in Gutheissung der staatsrechtlichen Beschwerde aufzuheben ist. Auf die weiter von der Beschwerdeführerin erhobenen Einwände braucht unter diesen Umständen nicht eingetreten zu werden.
Dispositiv

Demnach erkennt das Bundesgericht:
Die Beschwerde wird dahin gutgeheissen, dass der Entscheid der Steuerrekurskommission Baselland vom 26. Oktober 1963 aufgehoben wird.