35. Urtheil vom 23. Mai 1879 in Sachen Böppli.

A. G. Böppli ist Inhaber einer Anzahl von Aktien der Anglo-Swiss Condensed Milk-Comp. in Cham. Da diese Gesellschaft ihr Grundeigenthum und anderweitiges Vermögen im Kanton Zug versteuern muß, so wollte G. Böppli den Betrag seiner Aktien an seinem im Kanton Zürich steuerpflichtigen Vermögen in Abzug bringen. Allein die Steuerbehörden des Kantons Zürich gestatteten diesen Abzug nicht, sondern brachten auch jenen Aktienbesitz in Anschlag, gestützt auf § 2 des zürcherischen Steuergesetzes, welcher lautet: „Der Vermögenssteuer unterworfen ist a. das in und außer dem Kanton befindliche Gut eines im Kanton wohnhaften Bürgers oder Niedergelassenen oder einer im Kanton bestehenden Korporation.“

B. Hierüber beschwerte sich Böppli beim Bundesgerichte. Er stellte das Begehren, daß sein Besitzthum, soweit es in sog. Chamber Milkcondensationsaktion bestehe, im Kanton Zürich nicht steuerpflichtig erklärt werde, und führte zur Begründung dieses Begehrens an: Da sowohl der Kanton Zug als der Kanton Zürich die bezeichneten Aktien besteuern wolle, so liege ein Fall von Doppelbesteuerung vor, gegen welchen das Bundesgericht Schutz gewähren müsse, und frage sich nur, ob der Kanton Zug oder der Kanton Zürich besser berechtigt sei, die Aktien zu besteuern. In einer Reihe von bundesgerichtlichen Entscheidungen sei nun ausgesprochen, daß Aktiengesellschaften in demjenigen Kanton der Besteuerung unterliegen, in welchem sie ihren Sitz haben, woraus folge, daß das Recht des Kantons Zürich im vorliegenden Falle weichen müsse.

C. Die Finanzdirektion des Kantons Zürich trug auf Abweisung der Beschwerde an unter Berufung auf die oben (Fakt. A a. C.) angeführte Bestimmung des zürcherischen Steuergesetzes und eine Verordnung des zürcherischen Regierungsrathes vom 22. Juni 1870, welche in § 6 bestimmt, daß Aktien von den Inhabern zu besteuern seien.

D. Die Regierung des Kantons Zug beantragte dagegen, in Uebereinstimmung mit dem Rekurrenten, daß das Steuerrecht des Kantons Zug geschützt werde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Die Kompetenz des Bundesgerichtes zur Beurtheilung der vorliegenden Beschwerde ist von keiner Partei bestritten worden und steht insofern außer Zweifel, als, wie diesseitige Stelle schon in einer Reihe von Entscheiden ausgesprochen hat, seit Inkrafttreten der neuen Bundesverfassung das Bundesgericht diejenige Bundesbehörde ist, welche in Doppelbesteuerungsfällen zu urtheilen und gegen Doppelbesteuerung Schutz zu gewähren hat.

2. In jenen Entscheiden (vergl. insbes. amtliche Sammlung der bundesgerichtlichen Entscheidungen Bd. I S. 45 Erw. 1, Bd. II S. 11 Erw. 1, S. 13 Erw. 5, S. 14 Erw. 1, S. 385 Erw. 1, Bd. III S. 6 Erw. 1 und S. 23 Erw. 7) ist aber weiter ausgeführt, daß, so lange das in Art. 46 lemma 2 der Bundesverfassung in Aussicht genommene Gesetz nicht erlassen sei, das Bundesgericht wegen Doppelbesteuerung nur insoweit seine Intervention eintreten lassen dürfe, als nach bisherigem durch die Praxis der Bundesbehörden ausgebildetem Bundesrechte eine Doppelbesteuerung als vorhanden erachtet und unzulässig erklärt worden sei, indem die frühere bundesrechtliche Praxis durch jene Verfassungsbestimmung insofern die verfassungsmäßige Sanktion erhalten habe, daß ein Zurückgehen hinter bisheriges Bundesrecht nicht möglich sei; daß aber im Fernern, da die Bundesverfassung das Prinzip der Unzulässigkeit der Doppelbesteuerung nicht bestimmt ausspreche, sondern es lediglich als Sache der Bundesgesetzgebung erkläre, die erforderlichen Bestimmungen gegen die Doppelbesteuerung zu treffen, dem Bundesgericht nicht zukomme, über das bisherige Bundesrecht hinauszugehen, sondern die definitive Regelung dieser Materie durch die Bundesgesetzgebung abgewartet werden müsse. (Vergl. bes. amtliche Sammlung Bd. II S. 13 Erw. 5.)

3. Nun sprechen die bis zum Erlaß der neuen Bundesverfassung von den politischen Bundesbehörden gegen Doppelbesteuerung ergangenen Entscheide den Satz, daß die gleichzeitige Besteuerung der Aktien in der Hand des Aktionärs und des Aktienvermögens bei der Aktiengesellschaft eine unzulässige Doppelbesteuerung begründe, jedenfalls nicht so bestimmt aus, daß derselbe als feststehender Grundsatz des Bundesrechtes betrachtet werden könnte. Die Bundesversammlung hat sich mit einem solchen Falle gar nie beschäftigt und die beiden bundesrätlichen Ent-

scheide, welche sich auf diesfällige Beschwerden beziehen, sind nicht geeignet, jenen Satz festzustellen. Vielmehr führt das bundesrätliche Erkenntniß vom 13. November 1868 i. S. der Centralbahngesellschaft aus, daß in der gleichzeitigen Besteuerung der Aktiengesellschaft und der Inhaber der einzelnen Aktien eine Doppelbesteuerung nicht liege, weil die Aktiengesellschaften im Rechtsverkehre als besondere von den einzelnen Aktionären verschiedene Persönlichkeiten erscheinen, das Aktienvermögen somit zunächst Vermögen der einen genossenschaftlichen Körperschaft sei, während die physischen Personen nur Vermögensstücke an einzelnen Aktien haben können. Allerdings hat dann der Bundesrath in einem spätern Entscheide vom 5. Juni 1874 i. S. Meyer, welcher sich darüber beschwerte, daß das Vermögen und der Erwerb der Aktiengesellschaft „Spinnerei und Weberei Aarburg“ durch obergerichtliche Urtheile im Kanton Aargau steuerpflichtig erklärt worden sei, während er auch im Kanton Luzern die Staats- und Gemeindesteuern von seinen Aktien zu bezahlen habe, sich dahin ausgesprochen, daß Rekurrent die Staats- und Gemeindesteuer von den betreffenden Aktien nur an seinem Wohnorte im Kanton Luzern zu entrichten habe und eine Besteuerung des Aktienvermögens und Erwerbes im Kanton Aargau nicht statthaft sei. Allein es ist hier nicht zu übersehen, daß — was der Bundesrath in der Begründung seines Entscheides ausdrücklich hervorhebt und bei Erlass des letztern offenbar von entscheidendem Einflusse gewesen ist — sowohl das aargauische als das luzernische Steuergesetz ausdrücklich als Regel aufstellen, daß bei Gesellschaften (inclusiv Aktiengesellschaften) die Steuer auf die einzelnen Antheilhaber nach Verhältnis ihrer Betheligung verlegt werden solle und daher die angefochtenen Urtheile des aargauischen Obergerichtes mit dem aargauischen Gesetze selbst in Widerspruch standen. Vergl. Urtheil des Bundesgerichtes i. S. der Gemeinde Rheinfelden vom 1. März 1879; aml. Sammlung Bd. V Nr. 16.) Auch erklärt der Bundesrath in jenem Entscheide immerhin, daß wenigstens dann eine Aktiengesellschaft in dem einen und der Aktionär in dem andern Kanton zur Besteuerung herangezogen werden könne, wenn die Gesellschaft ein besonderes von dem Aktienkapital getrenntes Vermögen — worunter wohl namentlich der Reservefonds zu verstehen ist — besitze.

Sienach kann also davon, daß die gleichzeitige Besteuerung der Aktiengesellschaften für ihr Vermögen und der Aktionäre für ihre Aktien gegen bisheriges feststehendes Bundesrecht verstöße, keine Rede sein.

4. Es kann aber auch ferner kaum einem begründeten Zweifel unterliegen, daß die Prinzipien, welche die bisherige bundesrechtliche Praxis in Doppelbesteuerungsfällen, insbesondere bezüglich der Besteuerung des Gewerbebetriebes einzelner physischer Personen oder von Kollektivgesellschaften aufgestellt hat, für Fälle der vorliegenden Art nicht ohne Weiters zur Anwendung gebracht werden können, sondern daß es sich hier um ein Verhältnis handelt, zu dessen Regelung unter allen Umständen besondere gesetzliche Bestimmungen erforderlich sind. Die vollständige Absonderung des Vermögens der Aktiengesellschaft von dem Vermögen der einzelnen Gesellschafter, welche die erstere als ein besonderes Rechtssubjekt erscheinen läßt, die rechtliche Natur der Aktie als selbständiges Vermögensstück, welches, wie jedes andere Werthpapier, Gegenstand von Rechtsgeschäften, insbesondere frei veräußerlich und übertragbar ist (und, beinebens bemerkt, leicht eine mißbräuchliche Verwendung bei der Steuereinschätzung gestattet), haben nicht bloß in dem oben angeführten bundesrätlichen Entscheide vom 15. November 1868, sondern auch in der Theorie und der Gesetzgebung anderer Staaten zu der Auffassung geführt, daß in der gleichzeitigen Besteuerung von Aktiengesellschaft und Aktionär eine persönliche Doppelbesteuerung nicht liege, und es kann angefaßt des bereits citirten Art. 46 lemma 2 der Bundesverfassung, welcher ausdrücklich die Erlassung der gegen Doppelbesteuerung erforderlichen Bestimmungen der Bundesgesetzgebung zuweist, nur dem Gesetzgeber und nicht dem Bundesgerichte, welches die Gesetze nicht zu machen, sondern nur anzuwenden hat, zukommen, jene Frage zu lösen und für den Fall, als Doppelbesteuerung angenommen werden sollte, die diesfalls nöthigen Bestimmungen zu treffen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Die Beschwerde ist abgewiesen.