in letzterer Beziehung die Rekurrenten darzuthun suchen, daß ihnen ein erworbenes Recht auf Entscheidung ihrer Sache durch die Gerichte zustehe, so kann auch dem keineswegs beigetreten werden. Denn es ist anerkannten Rechtens, daß darüber, in welchem Verfahren und von welcher Behörde eine Streitsache zu erledigen sei, lediglich das jeweilen geltende Gesetz entscheidet und ein erworbenes Recht einer Partei auf Erledigung eines Streitfalles durch die zur Zeit der demselben zu Grunde liegenden Thatsachen zuständige Behörde und in dem damals gesetzlich vorgeschriebenen Verfahren nicht besteht.

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

Der Rekurs ist als unbegründet abgewiesen.

III. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

75. Urtheil vom 28. Oktober 1881 in Sachen Schmid und Fierz.

A. Durch Entscheidung der Finanzdirektion des Kantons Zürich vom 11. Februar 1881 wurde Robert Schmid-Henggeler in Gattikon-Thalweil, Kantons Zürich, verpflichtet, seine Aktien auf die „Spinnerei an der Lorze" in Baar, Kantons Zug, im Kanton Zürich zu versteuern, und es wurde diese Entscheidung am 30. März gleichen Jahres vom Regierungsrathe des Kantons Zürich bestätigt. In gleicher Weise wurde Robert Fierz in Neumünster bei Zürich durch Entscheidung der Finanzdirektion des Kantons Zürich vom 28. April 1881 verpflichtet, 19 Aktien auf die Spinnerei an der Lorze und eine Aktie auf die Spinnerei in Aegeri, Kantons Zug, im Kanton Zürich zu versteuern, und es wurde diese Entscheidung am 21. Mai 1881 vom Regierungsrathe des Kantons Zürich ebenfalls bestätigt.

B. Vermittelst Rekursschrift vom 2. Juli 1881 stellt Robert Schmid-Henggeler beim Bundesgerichte den Antrag, letzteres

möchte erklären: Es sei der Kanton Zürich nicht berechtigt, den dem Herrn Schmid-Henggeler zukommenden Antheil an dem Vermögen und Erwerbe der „Spinnerei an der Lorze" beziehungsweise seine „Aktien" zu besteuern. Zur Begründung dieses Antrages wird im Wesentlichen ausgeführt: Es unterliege nach bundesrechtlicher Praxis keinem Zweifel, daß der Kanton Zug berechtigt sei, von der auf seinem Territorium domizilirten Spinnerei an der Lorze sowohl die Vermögens- als auch die Einkommens- oder Gewerbesteuer zu verlangen, was auch thatsächlich geschehe. Wenn nun der Kanton Zürich daneben noch die einzelnen Antheilhaber an diesem Geschäfte in Besteuerung ziehe, so entstehe faktisch unzweifelhaft eine Doppelbesteuerung, gleichviel ob die Gesellschafter als Kollektivgesellschafter oder als Aktionäre zu betrachten seien. Dies sei aber rechtlich unzulässig. Zwar berufe sich der Fiskus des Kantons Zürich zu Begründung seiner Steuerforderung zunächst auf das zürcherische Steuergesetz und eine regierungsräthliche Verordnung vom 22. Juni 1870. Allein diese Bestimmungen beziehen sich überhaupt nur auf die im Kanton Zürich domizilirten Aktiengesellschaften und Korporationen und können übrigens gegenüber dem bundesrechtlichen Verbote der Doppelbesteuerung nicht in Betracht kommen. Allerdings führe der Regierungrath des Kantons Zürich dann im Weitern aus, daß eine Doppelbesteuerung der hier in Frage stehenden Art als zulässig betrachtet werden müsse, so lange die Sache nicht auf dem Wege der Bundesgesetzgebung anders geordnet worden sei. Dies könne aber nicht als richtig anerkannt werden. Vorerst nämlich sei zu bemerken, daß das Bundesgericht bereits in seinem Entscheide in Sachen Hunziker vom 2. Februar 1877 ausgesprochen habe, daß der damalige Rekurrent für seinen Antheil am Vermögen und Erwerb der hier in Frage stehenden Spinnereigesellschaft an der Lorze von seinem Wohnortskanton nicht besteuert werden dürfe, und dies müsse, da die Verhältnisse seither die gleichen geblieben seien, auch für den gegenwärtigen Rekurrenten gelten. Allerdings sei damals das Gericht davon ausgegangen, daß die Spinnereigesellschaft an der Lorze eine Kollektivgesellschaft sei. Allein auch wenn sich herausstellen sollte, daß diese Gesellschaft,

wie die zürcherischen Behörden annehmen, sich in Wirklichkeit als eine Aktiengesellschaft qualifizire, müßte die gleiche Entscheidung Platz greifen und das Vorhandensein einer bundesrechtlich unzulässigen Doppelbesteuerung angenommen werden. Wenn nämlich das Bundesgericht in seinem Entscheide in Sachen Böppli vom 23. Mai 1879 davon ausgegangen sei, daß ihm die Befugniß nicht zustehe, im Schutze gegen Doppelbesteuerung über das bisherige feststehende Bundesrecht hinauszugehen, und daß nun der Satz, es begründe die gleichzeitige Besteuerung der Aktie in der Hand des Aktionärs und des Aktiensvermögens bei der Aktiengesellschaft eine unzulässige Doppelbesteuerung, kein in der bisherigen Praxis feststehender Grundsatz sei, so erscheine weder die eine noch die andere dieser Aufstellungen als richtig. Der Grundsatz, um den es sich hier handle, nämlich das Prinzip, daß der Niederlassungskanton sich der Besteuerung eines in einem andern Kanton betriebenen Gewerbes zu enthalten habe, sei schon durch zwei Entscheidungen des Bundesrathes vom 13. November 1868 und 5. Juni 1874, freilich beide Male in theilweise irriger Weise, auf die gleichzeitige Besteuerung der Aktiengesellschaft und ihrer Aktionäre angewendet worden; die gleiche Befugniß müsse auch dem Bundesgerichte zustehen, d. h. letzteres müsse, da nun einmal die Unzulässigkeit der Doppelbesteuerung grundsätzlich feststehe, ebenso wie bezüglich des Schlußlemma des Art. 49 der Bundesverfassung, in jedem einzelnen Falle materiell prüfen, ob der bundesrechtliche Grundsatz verletzt sei. Es erscheine dies um so unerläßlicher, als die Ausarbeitung des in Art. 46 Abs. 2 der Bundesverfassung in Aussicht gestellten Bundesgesetzes offenbar noch lange werde auf sich warten lassen, ja gerade deßhalb verschoben worden sei, weil man es für zweckmäßiger gehalten habe, daß sich durch die Entscheide des Bundesgerichtes eine Praxis herausbilde, und übrigens ein Gesetz immer nur allgemeine Grundsätze enthalten könnte, deren Anwendung auf die einzelnen verschiedenartig gestalteten Fälle doch wiederum Sache des Richters wäre. Daß dann materiell die gleichzeitige Besteuerung der Aktiengesellschaft und des Aktionärs eine Doppelbesteuerung involvire, sei vollständig zweifellos; denn es sei

anerkannter Grundsatz, daß für Vermögen und Erwerb einer Kollektivgesellschaft nicht gleichzeitig die Gesellschaft selbst und der einzelne Gesellschafter besteuert werden dürfe. Nun sei aber die Kollektivgesellschaft nach der neuern Gesetzgebung eben so gut als selbständiges Rechtssubjekt zu betrachten, wie die Aktiengesellschaft, und bestehe ein für die gegenwärtige Frage erheblicher Unterschied zwischen den beiden Gesellschaftsformen nicht; die freie Veräußerlichkeit des Gesellschaftsantheils bei der Aktiengesellschaft nämlich erscheine als unerheblich, da einmal diese statutarisch beschränkt oder ausgeschlossen werden könne und übrigens auch der Kollektivgesellschafter über seinen Gesellschaftsantheil verfügen könne und da im Weitern die Veräußerlichkeit der Aktien an der Thatsache, daß der Gesellschafter beziehungsweise Aktionär für seinen Gesellschaftsantheil doppelt besteuert werde, nichts ändere; überhaupt sei es unmöglich, eine Grenze zwischen der Besteuerung der Kollektivgesellschaft und ihrer Mitglieder und der Aktiengesellschaft und ihrer Aktionäre zu ziehen, weil die eine Gesellschaftsform durch Zwischenbildungen (Kommanditgesellschaft und Kommanditgesellschaft auf Aktien) in die andere übergehe. Die bloße Möglichkeit, daß insbesondere bei Inhaberaktien Steuerverschlagnisse leicht vorkommen könnten, vermöge die Durchführung des bundesrechtlichen Grundsatzes nicht auszuschließen und komme überhaupt in concreto nicht in Betracht, da es sich hier um Namenaktien handle, deren Eigenthümer auf dem Titel selbst vorgemerkt und im Aktienregister eingetragen sei und daher eben so leicht und sicher, wie der Antheilhaber einer Kollektivgesellschaft, ausgemittelt werden könne.

C. Durch Eingabe vom 24./25. Juni 1881 erklärte Robert Fierz in Neumünster bei Zürich, daß er sich den Ausführungen des Rekurses des Robert Schmid-Henggeler anschließe und gestützt auf dieselben Aufhebung der ihn betreffenden Schlußnahme des Regierungsrathes des Kantons Zürich beantrage, indem er unter Anderem noch beifügt, es scheine ihm, daß die Behörden des Kantons Zürich den streitigen Steueranspruch auf einen im Amtsblatte vom 17. Dezember 1880 veröffentlichten Kommissionalantrag zu einem neuen Steuergesetze, welcher vom Volke noch nicht angenommen sei, stützen.

D. In seiner Vernehmlassung auf diese Beschwerden trägt der Regierungsrath des Kantons Zürich auf deren Abweisung an, indem er lediglich auf seine angefochtenen Schlußnahmen und die einschlägigen Entscheidungen der Finanzdirektion, sowie auf die bundesgerichtliche Entscheidung in Sachen Böppli vom 23. Mai 1879 verweist.

E. Der Regierungsrath des Kantons Zug, welchem ebenfalls Gelegenheit zur Vernehmlassung gegeben wurde, bemerkt: Der Kanton Zug belege die Spinnereien an der Lorze und in Unterägeri gestützt auf das Gesetz über Bestreitung der Staatsauslagen vom 1. Juni 1876 für ihr Aktienkapital und ihren Erwerb mit der Vermögens- und Patentsteuer; es scheine ihm nun, daß hier eine Doppelbesteuerung allerdings vorliege. Allein es müsse jedenfalls die Steuerberechtigung des Kantons Zug, als des Kantons, in welchem die beiden erwähnten Gesellschaften ihren Sitz haben, geschützt werden, worauf er seinerseits antrage.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Es kann zunächst einem begründeten Zweifel nicht unterliegen, daß die zürcherischen Behörden die streitigen Steueransprüche keineswegs auf einen vom Volke noch nicht angenommenen Gesetzesentwurf, sondern vielmehr auf § 2 des zürcherischen Gesetzes über die Vermögens-, Einkommens- und Aktivbürgersteuer stützen, wonach 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." Ebenso erscheint als zweifellos, daß die Gesellschaft „Spinnerei an der Lorze" als eine Aktiengesellschaft und keineswegs als eine Kollektivgesellschaft zu betrachten ist; dies ergibt sich unzweideutig aus der in Abschrift bei den Akten liegenden Bescheinigung der Hypothekarkanzlei von Zug vom 19. Mai 1880, wonach als Eigenthümerin der sämmtlichen der Spinnerei in Baar gehörenden Liegenschaften die Firma „Spinnerei an der Lorze" im Grundbuche eingetragen ist, in Verbindung mit den eigenen Ausführungen des Rekurrenten Schmid-Henggeler und einer

Bescheinigung der Gemeindekanzlei von Baar vom 20. Juni 1880, wonach das Gesellschaftskapital in Aktien zerlegt ist und über letztere ein Aktienregister geführt wird. Demgemäß kann denn die auf Grund ganz anderer thatsächlicher Voraussetzungen gefällte Entscheidung des Bundesgerichtes in Sachen Hunziker vom 2. Februar 1877 (s. dieselbe, Amtliche Sammlung der Entscheidungen III, Seite 1 u. ff.) für die Beurtheilung der vorliegenden Beschwerden nicht in Betracht kommen.

2. Die Entscheidung über diese hängt vielmehr einzig davon ab, ob in der gleichzeitigen Besteuerung von Aktiengesellschaft und Aktionär eine nach der gegenwärtigen Lage des Bundesrechtes unzulässige Doppelbesteuerung liegt und ob eventuell dem Wohnortskanton des Aktionärs oder dem Kanton, in welchem die Aktiengesellschaft ihr Gewerbe betreibt, das bessere Recht zur Besteuerung zusteht. Diese Frage hat nun das Bundesgericht bereits in seinem Entscheide in Sachen Böppli (Amtliche Sammlung V, Seite 152 u. ff.) dahin entschieden, daß die gleichzeitige Besteuerung von Aktiengesellschaft und Aktionär nur im Wege der Gesetzgebung als unzulässig erklärt werden könne, während das Bundesgericht, so lange dies nicht geschehen sei, hiegegen keinen Schutz zu gewähren vermöge. An dieser Entscheidung muß auch jetzt noch festgehalten werden, denn deren Begründung ist durch die Ausführungen der Rekurrenten nicht widerlegt worden, so daß hier einfach auf dieselbe verwiesen werden kann und nur noch beigefügt werden mag: Wenn die Rekurrenten darauf hinweisen, daß ein Bundesgesetz zu Verhinderung der Doppelbesteuerung voraussichtlich noch lange nicht werde erlassen werden, so ist darauf zu erwidern, daß dies jedenfalls daran nichts zu ändern vermag, daß die Bundesverfassung das Verbot der Doppelbesteuerung nicht bestimmt ausspricht, sondern die Aufstellung der diesfalls erforderlichen Bestimmungen ausdrücklich der Gesetzgebung vorbehält, und daß nun das Bundesgericht nicht befugt ist, sich an Stelle des Gesetzgebers zu setzen und selbst die „erforderlichen Bestimmungen" aufzustellen, vielmehr seine Befugniß zur Intervention in Doppelbesteuerungsfällen sich auf die Anwendung der bereits durch das bisherige Bundesrecht unzweideutig aufgestellten Grundsätze be-

schränkt. Von diesem Standpunkte aus kann denn aber offenbar von einer Gutheißung der vorliegenden Rekurse nicht die Rede sein; denn es ist vor Allem sachlich die Frage, ob überhaupt die gleichzeitige Besteuerung der Aktie in der Hand des Aktionärs und des Vermögens der Aktiengesellschaft am Sitze derselben als Doppelbesteuerung zu betrachten sei, keine ganz unzweifelhafte. Wenn sich nämlich auch allerdings für deren Bejahung anführen läßt, daß die Aktie lediglich das Antheilsrecht des Aktionärs am Vereinsvermögen, welches materiell, wenigstens bei den auf Erwerb gerichteten Aktiengesellschaften, durchaus nur für die einzelnen Aktionäre bestimmt sei, darstelle und beurkunde, so kann auf der andern Seite eingewendet werden, daß das Vermögen der Aktiengesellschaft von demjenigen der einzelnen Aktionäre vollständig getrennt sei und nach der in Gesetzgebung, Doktrin und Praxis weitaus überwiegend vertretenen Anschauung nicht im Miteigenthum der Aktionäre stehe und daher als selbständiges Steuerobjekt neben der ein Forderungsrecht an den Verein repräsentirenden Aktie betrachtet werden könne und auch thatsächlich in der Gesetzgebung und Praxis einzelner Staaten betrachtet werde (so anscheinend z. B. die Gesetzgebung des Kantons Thurgau vergl. § 1, 21 des Gesetzes vom 6. März 1849, § 1 und 35 der Vollziehungsverordnung vom 1. Juli 1864; vergl. Dietzel, die Besteuerung der Aktiengesellschaften Seite 51 u. ff.). Diese Frage aber ist durch das bisherige Bundesrecht keineswegs in unzweideutiger Weise beantwortet worden, wie in Erwägung 3 der angeführten Entscheidung in Sachen Böppli zur Evidenz dargethan ist, und es muß daher deren Lösung nach dem Ausgeführten lediglich der Gesetzgebung vorbehalten bleiben. Wenn die Rekurrenten nämlich noch ausführen, daß die gleichen Grundsätze, welche das bisherige Bundesrecht für Besteuerung der Kollektivgesellschaften und ihrer Mitglieder aufgestellt habe, ohne weiters auch für die Besteuerung der Aktiengesellschaften und ihrer Aktionäre gelten müssen, da ja die Kollektivgesellschaft in gleicher Weise wie die Aktiengesellschaft als selbständiges Rechtssubjekt zu betrachten sei, so kann dem nicht beigetreten werden. Abgesehen nämlich davon, ob letztere in der Doktrin bekanntlich sehr bestrittene Aufstellung richtig ist, so kann jedenfalls nicht verkannt werden, daß zwischen der Kollektivgesellschaft und der Aktiengesellschaft insofern ein tiefgreifender Unterschied besteht, als das Vermögen der Kollektivgesellschaft jedenfalls, wie die persönliche Haftung der Gesellschafter für die Gesellschaftsschulden zeigt, nicht in gleicher Weise wie das Vermögen der Aktiengesellschaft von demjenigen der einzelnen Mitglieder völlig getrennt ist und die Kollektivgesellschaft überhaupt nicht in gleicher Weise wie die Aktiengesellschaft als ein von der Person der einzelnen Theilhaber unabhängiger wirthschaftlicher und juristischer Organismus erscheint.

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

Der Rekurs des Robert Schmid-Henggeler ist abgewiesen, ebenso derjenige des Robert Fierz.

IV. Glaubens- und Gewissensfreiheit. Steuern zu Kultuszwecken.

Liberté de conscience et de croyance. Impôts dont le produit est affecté aux frais du culte.

76. *Arrêt du 31 Décembre 1881 dans la cause Bérat et consorts.*

La paroisse catholique de Bienne, qui existait depuis plusieurs années dans cette ville à titre de communauté privée, a été érigée officiellement en paroisse par décret du Grand Conseil du canton de Berne en date du 19 Mai 1865.

L'Etat de Berne prit à sa charge le traitement du curé, et la paroisse catholique de Bienne fut assimilée en tous points aux autres paroisses catholiques du canton se trouvant dans la même situation.

Après la proclamation du dogme de l'infaillibilité, en 1870, les membres de la paroisse catholique de Bienne se scindè-