

II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

3. Urtheil vom 22. März 1884 in Sachen Ruepprecht & Cie.

A. Die Kollektivgesellschaft Ruepprecht u. Cie., deren Theilhaber Karl von Ruepprecht in Genua, Martin Schweiter in Lindau und David Glatthaar in Luzern sind, betreibt in Luzern das Speditionsgewerbe; dieselbe ist am 30. Januar 1883 in das Handelsregister zu Luzern eingetragen worden. Zum Zwecke der Abgabe und Empfangnahme der Frachtbriefe für besorgte Sendungen u. s. w. verfügt sich täglich ein Angestellter der Gesellschaft nach der Gotthardbahnstation Rothkreuz (Kantons Zug). In Folge dessen wurde der Firma von der Finanzkommission des Kantons Zug am 13. November 1882, für die Dauer vom 1. November 1882 bis 30. Juni 1883 eine „Patentgebühr“ von 30 Fr. auferlegt. Diese Gebühr wurde von der Firma Ruepprecht u. Cie. bezahlt, wobei sich dieselbe indessen immerhin ihre Rechte für die Zukunft wahrte. Bei Anlage der Patentgebühren für das Steuerjahr vom 1. Juli 1883 bis 30. Juni 1884 nun setzte die Finanzkommission des Kantons Zug die von der Firma Ruepprecht u. Cie. für ihren Geschäftsverkehr in Rothkreuz zu bezahlende Patentgebühr auf 225 Fr. fest. Gegen diese Steueranlage rekurrierte die Firma Ruepprecht u. Cie. an den Regierungsrath des Kantons Zug, indem sie die Steuerberechtigung des Kantons Zug überhaupt bestritt. Durch Entscheidung vom 4. August 1883 wies der Regierungsrath des Kantons Zug diese Beschwerde als unbegründet ab, indem er ausführte: Die Firma Ruepprecht u. Cie. betreibt in Rothkreuz ein Filialgeschäft; sie sei also gemäß § 192 c des zugerschen Gemeindegesetzes als dort niedergelassen zu betrachten und unterstehe für denjenigen Geschäftsverkehr, der sich in Rothkreuz abwickle, der zugerschen Steuergesetzgebung. Eine Doppelbesteuerung liege, wenigstens insoweit der Kanton Zug in Frage komme, nicht vor, da bei der Patentveranlagung nur der im Kanton Zug erzielte Erwerb in Betracht falle.

B. Gegen diesen Entscheid ergriff die Firma Ruepprecht u. Cie. den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht. Sie stellt den Antrag: das Bundesgericht möge den in Sachen Ruepprecht u. Cie. erlassenen Entscheid des Regierungsrathes des Kantons Zug vom 4. August 1883, zugestellt den 9./10. August 1883, als mit dem bundesrechtlichen Verbot der Doppelbesteuerung unvereinbar, aufheben, unter Kostenfolge für den zugerschen Regierungsrath. Zur Begründung wird ausgeführt: Wenn die Rekurrentin eine Zweigniederlassung in Rothkreuz bestände, so wäre der Kanton Zug allerdings berechtigt, den Erwerb derselben zu besteuern. Allein die Annahme des zugerschen Regierungsrathes, daß die Rekurrentin eine Zweigniederlassung in Rothkreuz bestände, sei nun eine durchaus willkürliche und unbegründete. Der Sitz des Geschäftes der Rekurrentin befinde sich ausschließlich in Luzern; von Luzern aus werde die gesammte Korrespondenz geführt und werden sämtliche Speditionsverträge abgeschlossen. In Luzern versteuere die Rekurrentin ihren gesammten Erwerb und dort sei sie im Handelsregister eingetragen; dort wohnen auch ihre sämtlichen Angestellten. In Rothkreuz bestände sie weder ein Bureau noch eine sonstige Lokalität. Ihre einzige Thätigkeit in Rothkreuz bestehe darin, daß ein Angestellter sich häufig dorthin verfüge und mit der dortigen Eisenbahnstation die Frachtbriefe auswechsele und Frachtgebühren bezahle; die ganz gleichen Berrichtungen besorge die rekurrirende Firma wie jedes andere Speditionshaus noch mit vielen andern, außerhalb des Kantons Luzern gelegenen, Transportanstalten. Der einzige Unterschied bestehe darin, daß der Verkehr mit der Station Rothkreuz wegen ihrer Nähe und der bequemen Verbindungen nicht brieflich, sondern persönlich durch einen Angestellten geschehe, was eine promptere Geschäftsbesorgung ermögliche. Sollte übrigens der Steueranspruch des Kantons Zug anerkannt werden, so würde die Rekurrentin in Zukunft auch den Verkehr mit Rothkreuz einfach brieflich besorgen, wie dies andere, Zürcher und Basler, Speditionsfirmen schon gegenwärtig thun. Eine Niederlassung der Rekurrentin in Rothkreuz liege also durchaus nicht vor. Auch ergeben die in Rothkreuz vorgenommenen Berrichtungen gar keinen Erwerb, da ja der Spedi-

teur seinen Gewinn ausschließlich durch die Verträge mit dem Versender und nicht durch die Geschäfte mit der Eisenbahn erzielen.

C. Der Regierungsrath des Kantons Zug trägt auf Abweisung des Rekursers unter Kostenfolge an, indem er ausführt: Die Firma Kuepprecht u. Cie. werde laut einer Mittheilung des Sekretariates der stadträthlichen Finanzdirektion von Luzern, weil das Hauptgeschäft in Rothkreuz sein solle; in Luzern gar nicht besteuert, sondern es werden in Luzern nur die Angestellten der Firma zur Besteuerung herangezogen. Eine Doppelbesteuerung liege also hier nicht vor, da die Steueranlage in Luzern sich weder auf die gleiche Person, noch auf das gleiche Objekt, wie diejenige in Zug beziehe. Auch wenn man, mit einer neueren Entscheidung des Bundesgerichtes, davon ausgehe, daß eine Doppelbesteuerung schon dann vorliege, wenn ein Kanton überhaupt ein nach bundesrechtlichen Grundätzen in thesi der Steuerhoheit eines andern Kantons unterstehendes Vermögensobjekt der Besteuerung unterwerfe, so sei hier eine Doppelbesteuerung nicht gegeben, denn die Rekurrentin betreibe ihr Speditionsgeschäft nicht nur in Luzern, sondern auch in Rothkreuz; ihr Geschäftsverkehr mit der Bahnverwaltung in Rothkreuz unterscheide sich in keiner wesentlichen Beziehung von demjenigen anderer Speditionsfirmen, die sich seit der Eröffnung der Gotthardbahn in Rothkreuz niedergelassen haben. Daß die Theilhaber der rekurrentischen Firma und ihre Angestellten persönlich in Luzern und nicht in Rothkreuz wohnen, sei gleichgültig; denn jedenfalls werde das Speditionsgewerbe von ihnen durch ihre Repräsentanten auch in Rothkreuz betrieben, denn zum Speditionsgewerbe gehören gewiß auch die zur Durchführung des Speditionsauftrages erforderlichen Handlungen, der Abschluß von Transportverträgen mit den Bahngesellschaften, die Entgegennahme von Frachtbriefen und Waaren u. s. w. Dem entsprechend lege auch die Rekurrentin selbst in Briefköpfen und Cirkularen sich die Bezeichnung „Kuepprecht u. Cie. in Luzern, Rothkreuz, Lindau und Genua“ bei, habe sich in Regenhardts „Geschäftskalender für den Weltverkehr“ unter der Bahnstation Rothkreuz als Speditionsgeschäft eintragen lassen, und habe auch die Be-

hörden des Kantons Luzern glauben lassen, das Hauptgeschäft befinde sich in Rothkreuz. Aus allen diesen Momenten ergebe sich klar, daß die Rekurrentin eine Zweigniederlassung in Rothkreuz besitze und daher für ihr aus dieser Zweigniederlassung fließendes Einkommen der Steuerhoheit des Kantons Zug unterstehe.

D. Replikando bekämpft die Rekurrentin die Ausführungen der Rekursbeantwortung, indem sie thatsächlich noch geltend macht, daß allerdings die Firma Kuepprecht u. Cie. formell in Luzern nicht besteuert werde, daß dagegen der Chef des Luzerner Geschäftes, David Glatthaar, dort ein Erwerbssteuernkapital von 16,000 Fr. versteuere und diese Besteuerung eben das Einkommen aus dem Luzernergeschäft und nicht bloß ein persönliches Gehalt betreffe. In seiner Duplik bestreitet der Regierungsrath des Kantons Zug letztere Behauptung und hält unter erneuter Begründung an den Ausführungen seiner Vernehmlassung fest.

E. Der Regierungsrath des Kantons Luzern, welchem zur Meinungsäußerung ebenfalls Gelegenheit gegeben wurde, bemerkt: Es handle sich nicht um eine durch den Wohnsitz bedingte Steuer, sondern um eine Patentsteuer wegen Geschäftsbetriebs in einem Kanton. Er, der Regierungsrath des Kantons Luzern, würde einem Versuche der Gesetzesumgehung, wie sie die rekurrente Firma versuche, mit dem gleichen Nachdrucke entgegenzutreten, wie die Regierung von Zug es thue. Er sei übrigens der Ansicht, daß durch den Entscheid des Bundesgerichtes in dem vorliegenden, zwischen dritten Litiganten geführten, Streite das Recht der luzernischen Steuerbehörde, die Stellung der Firma Kuepprecht u. Cie. zur luzernischen Steuerhoheit zu untersuchen, nicht berührt werden könne.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Die der Firma Kuepprecht u. Cie. im Kanton Zug auferlegte Patentsteuer qualifizirt sich, der Sache nach, nicht als eine Gebühr für die Bewilligung zum Gewerbebetrieb im Kanton (wie etwa ein Hausfr- oder Marktpatent und dergleichen), sondern als eine in Form einer Patentgebühr auferlegte Einkommens- oder Erwerbssteuer. Dies ergibt sich sowohl aus der angefochtenen Entscheidung des Regierungsrathes des Kantons Zug selbst, in welcher durchaus darauf abgestellt wird, daß es

sich um die Besteuerung des Einkommens der Rekurrentin aus ihrer behaupteten Geschäftsniederlassung in Rothkreuz handle, als auch aus den dieser Entscheidung zu Grunde liegenden gesetzlichen Bestimmungen. Denn nach § 12 des zugersehen Gesetzes über Bestreitung der Staatsauslagen vom 1. Juni 1876, sind die der Patentsteuer gemäß § 52 ff. des Gesetzes unterworfenen Handelsgeschäfte u. s. w. von der allgemeinen Einkommens- und Erwerbsteuer befreit und es wird nach § 53 leg. cit. die Höhe der Patentsteuer innerhalb der in § 56 ibidem festgesetzten Grenzen nach der „Erträglichkeit, Ausdehnung und nach dem Kapitalumsatz“ des betreffenden Geschäftes bestimmt. Es kann demnach nicht zweifelhaft sein, daß die hier in Frage stehende „Patentsteuer“ auf „Fabrikationen, stehende Handlungen oder in den Handel einschlagende Gewerbe und Unternehmungen“ gemäß § 55 des zitierten Gesetzes lediglich als eine besondere Form der direkten Einkommens- oder Erwerbsteuerung erscheint.

2. Wie nun das Bundesgericht schon wiederholt, insbesondere in seiner Entscheidung in Sachen Wanner vom 16. Juli 1881 (Amtliche Sammlung VII, S. 445 ff.) ausgesprochen hat, schließt das bundesrechtliche Verbot der Doppelbesteuerung allgemein jede Besteuerung eines Vermögensobjektes durch einen nach bundesrechtlichen Grundsätzen zur Steuererhebung nicht berechtigten Kanton aus, ohne daß darauf, ob der zur Steuererhebung bundesrechtlich befugte Kanton seinerseits von dem betreffenden Steuerobjekte eine Steuer wirklich erhebe, etwas ankäme; es ist demnach gleichgültig, ob die Rekurrentin, wie sie behauptet, am Orte ihrer Hauptniederlassung in Luzern thatsächlich zur Versteuerung ihres gesamten Geschäftseinkommens herangezogen worden ist oder nicht. Entscheidend ist einzig, ob sie, nach bundesrechtlichen Grundsätzen, bezüglich dieses Einkommens ausschließlich der Steuerhoheit des Kantons Luzern untersteht oder ob auch dem Kanton Zug mit Rücksicht auf die Geschäftsthätigkeit in Rothkreuz eine Steuerberechtigung zusteht.

3. Für die Entscheidung dieser Frage ist, nach konstanter bundesrechtlicher Praxis, maßgebend, ob die Firma Ruepprecht u. Cie. in Rothkreuz eine Zweigniederlassung besitzt oder nicht. Dies ist

nun unbedenklich zu verneinen; denn es ist in Rothkreuz keineswegs ein weiterer örtlicher Mittelpunkt für die Geschäftsthätigkeit der Rekurrentin begründet. Freilich steht sie mit der Bahnverwaltung in Rothkreuz in regelmäßigem geschäftlichem Verkehr und läßt dort durch ihre Angestellten regelmäßig Transportverträge abschließen, Waaren in Empfang nehmen und dergleichen. Allein ein bloßer, wenn auch regelmäßiger, Geschäftsverkehr mit einer Ortschaft oder Eisenbahnstation begründet selbstverständlich noch keine Geschäftsniederlassung an diesem Orte. Dies ist völlig einleuchtend, wenn der Verkehr, wie dies in der Regel der Fall ist, brieflich vermittelt wird; es ist aber nicht einzusehen, inwiefern der Umstand, daß im vorliegenden Falle der Verkehr wegen der geringen Entfernung zwischen Rothkreuz und dem Sitz der Rekurrentin ausnahmsweise nicht brieflich sondern mündlich, durch Boten resp. Angestellte, vermittelt wird, hieran grundsätzlich etwas sollte ändern können. Etwas mehreres als eine regelmäßige Geschäftsverbindung der Rekurrentin mit Rothkreuz resp. der dortigen Bahnverwaltung aber liegt in casu nicht vor. Denn unbestrittenermaßen besitzt die Rekurrentin kein ständiges Geschäftslokal in Rothkreuz, hat sie dort keinen Angestellten ständig beschäftigt und führt sie ihre gesammte Korrespondenz und ihr gesamtes Rechnungswesen ausschließlich in Luzern und keineswegs etwa theilweise auch in Rothkreuz. Es mangelt also an allen thatsächlichen Anhaltspunkten, um eine Geschäftsniederlassung der Firma Ruepprecht u. Cie. im Kanton Zug anzunehmen. Auf etwaige unrichtige Angaben der Rekurrentin in Briefköpfen und Cirkularen oder in Geschäftskalendern dagegen, sowie auf allfällige wahrheitswidrige Erklärungen derselben gegenüber der luzernischen Steuerbehörde kann gegenüber diesem unzweifelhaft vorliegenden wirklichen Sachverhalte offenbar nichts ankommen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird als begründet erklärt und es wird mithin die angefochtene Entscheidung der Regierungsrathes des Kantons Zug vom 4. August 1883 als verfassungswidrig aufgehoben.