

## REGISTER

	Seite
I. Alphabetisches Sachregister . . . . .	999
II. Gesetzesregister. . . . .	1041
III. Personenregister . . . . .	1053
IV. Verzeichniss der nicht publizierten Entscheide aus dem Jahre 1893 . . . . .	1062
V. Zusammenstellung der Entscheidungen nach den drei Nationalsprachen . . . . .	1075
VI. Berichtungen . . . . .	1076

## A. STAATSRECHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN

## ARRÊTS DE DROIT PUBLIC

---

Erster Abschnitt. — Première section.

**Bundesverfassung. — Constitution fédérale.**

---

**I. Doppelbesteuerung. — Double imposition.**

1. Urteil vom 13. Mai 1893 in Sachen Frey.

A. Durch Verfügung der zürcherischen Finanzdirektion vom 29. Februar 1892 wurden die Rekurrenten als Kommanditäre der mit dem 31. Dezember 1891 erloschenen Firma Cramer-Frey & Cie. als im Kanton Zürich pro 1891 steuerpflichtig erklärt und mit einer Steuer von je 648 Fr., entsprechend einem Steuerkapital von 108,000 Fr. belegt. Da sie nun nach vorliegenden Bescheinigungen der Gemeindesteuerkommission von Marau ihre Vermögens-einlage in die Firma Cramer-Frey & Cie. schon an ihrem Wohn-orte in Marau versteuert hatten und eine diesbezügliche Steuerpflicht im Kanton Zürich nicht anerkannten, rekurrierten sie gegen die Verfügung der Finanzdirektion an den zürcherischen Regierungsrath, wurden aber mit Beschluß vom 31. Dezember 1892 von demselben abgewiesen.

B. Carl Frey-Frey und Wittwe Frey-Bolley ergriffen nunmehr den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht und stellen den Antrag:

„1. Das Bundesgericht wolle sie gegen die Doppelbesteuerung, deren Gegenstand sie sind, schützen und den Kanton, resp. die Gemeinde bezeichnen, welche zur Besteuerung des betreffenden Kommanditkapitals zuständig sei.“

Eventuell möge das Bundesgericht erklären:

„2. Die Rekurrenten seien nicht pflichtig, ihre Kommanditkapitale mit denen sie bei der Firma Cramer-Frey & Cie. theilhaftig waren, im Kanton Zürich pro 1891 zu versteuern und in diesem Sinne sei der Entscheid des Regierungsrathes des Kantons Zürich vom 31. Dezember 1892 als verfassungswidrig aufzuheben.“

Zur Begründung ihres Begehrens berufen sich die Rekurrenten darauf, daß, da für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Steuerperiode die Steuer in zwei verschiedenen Kantonen verlangt werde, resp. bezahlt worden sei, ein wirklicher Fall von Doppelbesteuerung entgegen Art. 46 Bundesverfassung vorliege. Im weitern führen sie aus, daß sie im Kanton Zürich für die hier in Frage kommende Kapitaleinlage überhaupt keine Steuer zu bezahlen haben. Nach § 2 lit. a des zürcherischen Steuergesetzes vom 2. März 1870 hätte dort nur die Kommanditgesellschaft als solche zur Steuer herangezogen werden können. Denn durch diesen Paragraphen werde nur das außer dem Kanton befindliche Gut einer im Kanton bestehenden Korporation der Steuerhoheit des Kantons Zürich unterworfen. Nicht dagegen das Vermögen der einzelnen Gesellschafter als bloßer Individuen. Daß bei Kommanditgesellschaften nur die Gesellschaft als solche, nicht aber die einzelnen Gesellschafter am Sitz der Gesellschaft besteuert werden könne, habe das Bundesgericht selbst im Falle Pernod (Amtliche Sammlung X, S. 344) ausgesprochen. Die Entscheidung in Sachen Biebi, (Ib. XIV S. 400), worauf der Regierungsrat von Zürich abstelle, treffe in concreto nicht zu. Da es sich nämlich im vorliegenden Falle nicht um ein Fabrikations-, sondern um ein Importgeschäft handle, könne hier nicht von einem Kapital gesprochen werden, das im Kanton Zürich arbeite und dort den Schutz des Staates genieße. Die Gesellschaft sei allerdings als mit ihrem

Hauptsitz in Zürich eingetragen worden; dort habe aber in Wirklichkeit nur ein Comptoir bestanden; dagegen sei das Hauptgeschäft mit dem Waaren- und Betriebsfonds in Brasilien gewesen. So haben auch die Kommanditäre den Ertrag ihrer Kommanditeinlagen nicht aus Zürich, sondern aus Brasilien, wo das arbeitende Geschäft und das daherge Kapital sich befunden haben, erhalten. Den Rekurrenten sei allerdings ziemlich gleichgültig, welchem Kanton die Steuerberechtigung zuerkannt werde; immerhin richte sich ihre Beschwerde in erster Linie gegen den Entscheid der zürcherischen Regierung. Jedenfalls aber müssen sie verlangen, daß ihre Kommanditvermögen nicht gleichzeitig in zwei verschiedenen Kantonen zur Steuer herangezogen werde.

C. Der Regierungsrath des Kantons Zürich antwortet hierauf: Der dortige Kanton sei zweifellos zur Besteuerung der Rekurrenten pro 1891 berechtigt. Die Firma Cramer-Frey & Cie. sei bis Ende 1891 im Handelsregister des Kantons Zürich als Kommanditgesellschaft für den Export von Manufakturwaaren, mit Sitz in Zürich, eingetragen gewesen und nun werden nach dortiger Praxis und nach den Regierungsbeschlüssen vom 27. Mai 1871 und 11. Mai 1872 die Handelsfirmen, Kommanditgesellschaften u. s. w. nur in solchen Fällen als Gesamtheit taxirt, wo die einzelnen Anteilhaber, Kommanditäre u. s. w. nicht zur Besteuerung herangezogen werden können. Nach dem zürcherischen Handelsregister sei Herr Conrad Cramer-Frey in Zürich bis Ende 1891 unbeschränkt haftendes Mitglied der Kommanditgesellschaft Cramer-Frey & Cie. gewesen, und demzufolge seien auch die Kommanditäre bezüglich ihrer Ansprüche aus den Kommanditeinlagen einzig und allein auf den haftpflichtigen Chef der Gesellschaft, nicht auf das Geschäft in Brasilien angewiesen gewesen. Die Behauptung der Rekurrenten, daß ihre Kommanditeinlagen nicht auch in Zürich, sondern ausschließlich in Brasilien arbeiten, sei unerwiesen; das Gegentheil erscheine vielmehr naturgemäß als richtig.

D. Der Regierungsrath von Aargau, welchem ebenfalls Gelegenheit zur Vernehmung gegeben wurde, schließt sich der Beschwerde, soweit sie die Steuerberechtigung des Kantons Zürich bestreitet, an, und bemerkt noch im weitern: Die Rekurrenten haben bisher ihre Kapitaleinlagen in der Firma Cramer-Frey

& Cie. stets in Aarau versteuert. Zürich habe erst nach Auflösung der Gesellschaft ein Steuerrecht geltend gemacht. Nun könnte sich allerdings fragen, ob der dortige Kanton gegenüber der Gesellschaft als solcher nicht steuerberechtigt gewesen wäre; seine Steuerhoheit hätte er aber zur Zeit des Bestehens der Firma und nur gegenüber der Gesellschaft selbst geltend machen sollen. Auch für Steueransprüche hätte nur der unbeschränkt haftende Gesellschafter, keineswegs aber die in Aarau wohnenden Kommanditäre belangt werden können. Wenn das Steuerrecht Zürichs anerkannt werden sollte, so müßte die Stadt Aarau verhalten werden, die bezogene Steuer zurückzubehalten, was aber nach aargauischem Rechte nicht geschehen könne. Aus diesen Gründen werde beantragt, es sei dem Kanton Zürich das Recht abzusprechen, die Kläger für ihre Kommanditeinlage im Handelsgeschäft Cramer-Frey & Cie. nachträglich für das Jahr 1891 zu besteuern.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Gesellschaftsvermögen ist nach ständiger bundesrechtlicher Praxis am Sitz der Gesellschaft zu versteuern. Im Falle Biebi (siehe Amtliche Sammlung XIV, S. 397) hat sodann das Bundesgericht bei Kommanditgesellschaften den gleichen Grundsatz auch für die Einlagen der einzelnen Kommanditäre angewendet und dieses Prinzip noch in einem spätern Fall (in Sachen Frau Heer-Schuler gegen Glarus, Entscheid vom 24. Februar 1893) bestätigt. Demnach stand dem Kanton Zürich an den Kapitaleinlagen der Rekurrenten in die Firma Cramer-Frey & Cie. unzweifelhaft das Steuerrecht zu. Die Rekurrenten haben allerdings die Behauptung aufgestellt, daß die mit 31. Dezember 1892 erloschene Kommanditgesellschaft Cramer-Frey & Cie. ihr Hauptgeschäft nicht in Zürich, sondern in Brasilien gehabt habe; sie haben aber hiefür, wie der Regierungsrath des Kantons Zürich richtig bemerkt, den Beweis nicht geleistet, ihrer Behauptung steht vielmehr die Thatsache entgegen, daß im schweizerischen Handelsamtsblatt vom 25. Juni 1883, 24. Dezember 1886 und 29. Februar 1892 Zürich als Sitz der Gesellschaft genannt wird und die Nebengeschäfte in Bahia, Pernambuco und Rio Janeiro bloß Filialen bezeichnet werden.

2. Die Rekurrenten, und mit ihnen der Regierungsrat des

Kantons Aargau, gehen aber in ihrem Rekurs nicht sowohl von der Auffassung aus, daß ihre Kapitaleinlagen in die Firma Cramer-Frey & Cie. an und für sich vom Staate Zürich nicht besteuert werden können, als vielmehr davon, daß sich der Staat Zürich in der Ausübung seiner allfälligen Steuerhoheit an die Gesellschaft als solche und nicht direkt an den einzelnen Kommanditär hätte halten sollen. Diese Auffassung ist indeß unrichtig. Denn es widerspricht keinem bundesrechtlichen Grundsatz, wenn Jemand für dasjenige bewegliche Vermögen, das er in einem andern Kanton in einer Kommanditgesellschaft angelegt hat, von den dortigen Behörden direkt mit Steuern belegt wird. Es ist dies vielmehr eine bloße Konsequenz des im Falle Biebi ebenfalls ausgesprochenen und auch von den Rekurrenten angerufenen Satzes, daß in Steuersachen das Vermögen der Kommanditgesellschaft materiell als Vermögen der Gesellschafter nach Maßgabe ihrer Gesellschaftsanteile zu betrachten sei. Der Entscheid in Sachen Bernod (Amtliche Sammlung X, S. 344), auf welchem die Rekurrenten zur Begründung ihrer gegenteiligen Meinung abstellen, enthält bloß die Anwendung einer kantonalen Verfassungsbestimmung, die nur auf den betreffenden Kanton Anwendung finden kann. Für Zürich haben die Rekurrenten keine solche Verfassungsbestimmung angeführt. Die Auslegung von § 2 litt. a des zürcherischen kantonalen Steuergesetzes ist selbstverständlich nicht Sache des Bundesgerichtes, sondern der kantonalen Behörden. Auch darin kann eine Verfassungswidrigkeit nicht gefunden werden, daß die betreffende Steuer erst nach Auflösung der Gesellschaft verlangt wird. Denn sie bezieht sich auf die Steuerperiode von 1892, während welcher die Kommanditgesellschaft Cramer-Frey & Cie. noch bestand und für welche, wie oben gezeigt, das Steuerrecht des Kantons Zürich anerkannt werden muß.

3. Ist demnach das bessere Steuerrecht des Kantons Zürich anzuerkennen, so muß doch anderseits zugegeben werden, daß, wenn von den Rekurrenten auch in dorten eine Steuer bezahlt werden muß, ein Fall von wirklicher Doppelbesteuerung vorliegen würde. Dagegen mögen sich aber die Rekurrenten nicht an die Behörden von Zürich, sondern an diejenigen von Aarau behufs Rückerstattung des pro 1891 von ihnen bezahlten Steuerbetrages

wenden. Dem Bundesgerichte kommt nicht zu, die Rückerstattung bereits bezahlter Steuern auszusprechen, sondern dieselbe ist vor den kantonalen Behörden nach den Grundsätzen für die Rückforderung einer bezahlten Nichtschuld geltend zu machen.

Demnach hat das Bundesgericht  
erkannt:

Der Refers wird, soweit er gegen den Kanton Zürich gerichtet ist, als unbegründet abgewiesen, dagegen den Refurrenten vorbehalten, die Rückerstattung der von ihnen pro 1891 im Kanton Aargau bezahlten Steuer geltend zu machen.

## 2. Arrêt du 19 Mai 1893 dans la cause

*Société suisse d'assurance contre l'incendie « Helvétia. »*

En décembre 1891, Philippe Guidi à Fribourg, agent de l'Assurance contre l'incendie *Helvétia* à Saint-Gall, a reçu, au nom de celle-ci, un formulaire imprimé l'invitant à faire sa déclaration en vue de la perception de l'impôt fribourgeois sur le commerce et l'industrie pour l'exercice 1892, c'est à dire à évaluer le capital et le revenu servant à établir le droit proportionnel. Cette déclaration devait intervenir aux termes des lois du 20 Décembre 1862 et 22 Mai 1869, qui astreignent tous les industriels et commerçants à payer un impôt se composant de deux éléments, un minimum fixe et un droit proportionnel.

Le 7 Janvier 1892 la Direction de l'*Helvétia* à Saint-Gall, a rempli la formule de déclaration remise à son agent, en déclarant que le revenu imposable, que lui procurait les opérations faites par elle dans le canton de Fribourg, s'élève à la somme de 5514 fr. 10. Mais le même jour la Direction de l'*Helvétia* s'est de plus adressée par lettre à la Direction des finances du canton de Fribourg en expliquant que tout en se conformant à la loi en faisant la déclaration requise, elle recourt contre le principe même de l'impôt et demande à la

Direction des finances de la libérer de ce dernier. A l'appui de cette demande elle faisait valoir entre autres le fait que l'*Helvétia* a son domicile non pas dans le canton de Fribourg, mais à Saint-Gall; que si le canton de Fribourg entendait imposer le revenu de la Société, ou même une partie de ce revenu, ce serait là une double imposition inadmissible au regard de la Constitution fédérale, attendu que ce même revenu, en son entier, paye déjà l'impôt à Saint-Gall, siège de la Société.

Par office du 5 Avril 1892, la Direction des finances a répondu à la Société recourante qu'elle doit maintenir son droit de percevoir l'impôt sur le revenu des opérations faites par cette Société dans le canton; qu'en effet l'art. 15 de la loi fédérale du 25 Juin 1885 a consacré le droit des cantons d'assujettir les Compagnies d'assurance aux impôts ordinaires; qu'il n'y a pas non plus double imposition, attendu que l'impôt est demandé pour les opérations faites dans le canton de Fribourg seulement, et non pour celles de Saint-Gall.

Par lettre du 14 Avril, la recourante, en accusant réception à la Direction des finances de son office du 5 dit, l'a informée qu'elle avait nanti le Tribunal fédéral d'un recours contre l'imposition analogue à laquelle elle était astreinte dans le canton d'Uri, et a prié l'autorité fribourgeoise de laisser les choses en l'état jusqu'après le prononcé du Tribunal fédéral.

La Direction des finances, bien que n'ayant pas répondu à cette lettre, s'est abstenue en fait de toutes démarches tendant à obtenir le paiement de l'impôt contesté.

L'arrêt du Tribunal fédéral dans la prédite cause relative au canton d'Uri est intervenu le 3 Juin 1892. Ce prononcé ayant donné gain de cause à la recourante, celle-ci en a, par lettre du 8 Juillet, transmis copie à la Direction des finances en ajoutant que, vu l'analogie existant entre les deux cas, elle espérait que maintenant l'autorité fribourgeoise la déchargerait de l'obligation de payer l'impôt en question.

Ce n'est que le 9 Décembre 1892 que la Direction des finances écrit à l'agent Guidi à Fribourg que les considéra-