II. Erwerb und Betrieb von Eisenbahnen für Rechnung des Bundes.
Acquisition et exploitation de chemins de fer pour le compte de la Confédération.

44. Urteil vom 16. Mai 1906 in Sachen Schweizerische Bundesbahnen gegen Kanton St. Gallen.

Schuldenabzug auf den steuerpflichtigen Liegenschaften der SBB. Rückkaufsgesetz, Art. 10 Abs. 1 und 2; st. gall. Gesetz betr. die direkten Staatssteuern, vom 24. November 1903, Art. 2, spez. litt. c; Art. 23 der Vollz.-Verord. dazu.

A. Nach dem st. gallischen Gesetz betreffend die direkten Staatssteuern vom 24. November 1903 ist der Steuerpflicht unterworfen das bewegliche und das im Kanton gelegene unbewegliche Vermögen der Kantonseinwohner nach Abzug der Hypothekar- und Korrentschulden (Art. 2 und Art. 23 der Vollz.-Verord.). Bei Immobilien außer dem Kanton Wohnender kann ein Abzug darauf haftender Schulden bis zur Hälfte des wirklichen Wertes der Liegenschaft stattfinden, wenn durch die volle Besteuerung eine wesentliche Unbilligkeit entstehen würde (Art. 2 litt. c). Im Gesetz ist ausdrücklich hervorgehoben, daß von der Vermögenssteuer befreit ist das Vermögen des Bundes nach Maßgabe der eidgenössischen Gesetzgebung (Art. 6 litt. a).

B. Bei der anläßlich der Einführung des erwähnten Steuergesetzes stattfindenden Generalrevision der Steuerregister ergab sich zwischen der Finanzdirektion des Kantons St. Gallen und der Kreisdirektion IV der schweiz. Bundesbahnen ein Konflikt über die Frage, ob die Bundesbahnen berechtigt seien, bei denjenigen auf st. gallischem Gebiet gelegenen Liegenschaften, für die sie nach Art. 10 Abs. 2 des Rückkaufgesetzes vom 15. Oktober 1897 keine Steuerfreiheit genießen, einen Schuldenabzug von $^2/_3$ des Bruttosteuerwerts zu machen. Die Kreisdirektion stellte sich auf den Standpunkt, daß ein verhältnismäßiger Teil der Gesamtschulden der Bundesbahnen auf diese Liegenschaften zu verlegen sei, während

die Finanzdirektion einen solchen Abzug nicht zulassen wollte. Unterm 22. September 1905 entschied der Regierungsrat des Kantons St. Gallen in letzterem Sinn. In der Begründung wird ausgeführt, daß die Bundesbahnen nicht für ihr Nettovermögen, sondern für die nach Art. 10 des Rückkaufsgesetzes nicht steuerfreien Liegenschaften besteuert werden könnten. Falls auf solchen Immobilien Hypothekarschulden lasteten, sei deren Betrag vom Steuerschatzungswerte in Abzug zu bringen. Diese Voraussetzung treffe aber nicht zu, weil die Bundesbahnobligationen keine grundversicherten Schuldverbindlichkeiten seien. Ein Schuldenabzug könne daher hinsichtlich der nicht steuerfreien Liegenschaften der Bundesbahnen im Kanton St. Gallen schlechterdings nicht zugelassen werden, weshalb auch die Frage offen bleiben könne, ob eventuell für den Schuldenabzug das Verhältnis von Aktiven und Passiven des Bundes oder dasjenige der Bundesbahnen in Betracht käme.

C. Mit Rechtsschrift vom 15. November 1905 hat die Kreisdirektion IV der Schweiz. Bundesbahnen beim Bundesgericht gegen den Kanton St. Gallen folgende Rechtsbegehren gestellt: 1. Es sei der Entscheid des Regierungsrates vom 22. September 1905 aufzuheben und es seien die Bundesbahnen grundsätzlich als berechtigt zu erklären, bei der Festsetzung des steuerpflichtigen Vermögens unter dem Titel der Schuldbelastung einen Abzug zu machen. 2. Es sei der Abzug unter dem Titel der Schuldbelastung pro 1904/05 auf zwei Dritteile des Brutto-Steuerwertes der in Frage kommenden Objekte festzusetzen in dem Sinne, daß es den Bundesbahnen unbenommen bleiben soll, in der Folge eine weitere Reduktion zu verlangen. Zur Begründung wird im wesentlichen vorgebracht: Die Bundesbahnen seien, was ihre Steuerpflicht für Grundbesitz nach Art. 10 des Rückkaufsgesetzes anbetreffe, wie jeder andere Kantonseinwohner zu behandeln, d. h. das fragliche Vermögen dürfe nicht mehr besteuert werden, als wenn das ganze Vermögen der Bundesbahnen steuerpflichtig wäre; die Steuerbefreiung für einen Teil des Vermögens dürfe nicht zur Folge haben, daß der andere Teil mit mehr Steuern belastet werde, als wenn die Befreiung nicht existierte. Für die Berechnung der für die nicht steuerfreien Immobilien zu zahlenden Steuern müsse der ganze Vermögensstand der Bundesbahnen maß-

gebend sein, denn die Schulden dieser hafteten nicht nur an dem steuerfreien, sondern am Gesamtbesitz. Dazu komme, daß die Schulden der Bundesbahnen sehr wohl auf deren Grundbesitz hypothekarisch sichergestellt sein könnten; es sei lediglich eine Folge des Kredits des Bundes, des finanziellen Haushaltes und der Rechnungsführung der Bundesbahnen, wenn dies nicht der Fall sei. Ferner wird ausgeführt, daß es für den Schuldenabzug auf das Verhältnis von Aktiven und Passiven im Vermögen der Bundesbahnen, die als eigenes Steuersubjekt zu behandeln seien, und nicht des Bundes ankomme, und daß darnach die fraglichen Liegenschaften nur zu 4,1 % ihres Schatzungswertes reines Vermögen der Bundesbahnen repräsentierten. Eventuell wird bemerkt, daß auf alle Fälle die noch zu Recht bestehenden hypothekarischen Schuldverschreibungen durch Obligationen der verstaatlichten Privatbahnen verhältnismäßig in Anrechnung gebracht werden müßten.

D. Der Regierungsrat des Kantons St. Gallen hat auf Abweisung der Rechtsbegehren der Kreisdirektion IV angetragen. Die Begründung, die sich im übrigen wesentlich mit derjenigen des regierungsrätlichen Entscheides deckt, betont, daß Art. 10 des Rückkaufsgesetzes kein neues Recht schaffen, sondern lediglich das schon nach den meisten Konzessionen der frühern Privatbahnen bestehende Recht fortbestehen lassen wollte, und daß schon nach den Konzessionen für die Bahnen auf st. gallischem Gebiet die Steuerpflicht für Liegenschaften ohne notwendige Beziehung zum Bahnbetrieb bestand und verweist auf die Entstehungsgeschichte des Art. 10, aus der klar hervorgehe, daß nach richtiger Auslegung dieser Bestimmung die Schulden der Bundesbahnen nicht auf die nicht steuerfreien Immobilien verlegt werden dürften. Eventuell wird geltend gemacht, daß es für einen Schuldenabzug auf das Verhältnis von Aktiven und Passiven des Bundes und nicht der Bundesbahnen, die kein eigenes Rechtssubjekt seien, ankäme.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. (Kompetenz des Bundesgerichtes nach Art. 179 OG; AS d. bg. E. **29** I S. 193 ff. E. 1.)

2. Die Bundesbahnen beanspruchen, daß sie im Kanton St. Gallen hinsichtlich der Immobilien, die keine notwendige Beziehung zum Bahnbetrieb haben und deshalb nach Art. 10 Abs. 2 des

Rückkaufsgesetzes vom 15. Oktober 1897 von der Steuerfreiheit ausgenommen sind, so behandelt werden, wie wenn sie ihr ganzes Vermögen versteuern müßten: die Steuer soll nicht als Realsteuer an den Besitz der fraglichen Liegenschaften als Steuerobjekte anknüpfen und deren Wert erfassen, sondern es sollen die Bundesbahnen nach Art einer Personalsteuer für ihr Reinvermögen in Ansehung jener Liegenschaften, soweit es als durch diese repräsentiert gedacht werden kann, besteuert werden. Frägt es sich zunächst, ob ein solcher Anspruch auf das Rückkaufsgesetz gestützt werden kann, so erhellt, daß schon dessen Wortlaut in dieser Beziehung nicht zu Gunsten der Bundesbahnen spricht. Indem das Gesetz in Abs. 1 des Art. 10 ausspricht, daß die Bundesbahnen von jeder Besteuerung durch Kanton und Gemeinden befreit sind, und in Abs. 2 das Privileg dahin einschränkt, daß es „keine Anwendung auf Immobilien findet", die zwar im Besitze der Bundesbahnen sind, aber eine notwendige Beziehung zum Bahnbetrieb nicht haben, ist deutlich zum Ausdruck gebracht, daß die Kantone und Gemeinden befugt sind, die Bundesbahnen für ihre Liegenschaften der letztern Art als solche, als Wertobjekte, zur Steuer heranzuziehen, die Immobilien selber und nicht das Reinvermögen der Bundesbahnen (in Ansehung der Immobilien) als Steuerobjekte zu behandeln. Die Worte, die Steuerfreiheit finde keine Anwendung auf Immobilien ohne notwendige Beziehung zum Bahnbetrieb, können kaum anders gedeutet werden, als daß die Grundstücke als solche der kantonalen Steuerhoheit preisgegeben werden. Auch der Zweck des Gesetzes bedingt keine andere Auslegung. Die Bestimmung des Art. 10 Abs. 2 ist eine Anwendung des allgemeinen Satzes, daß die Steuerfreiheit der Bundesbahnen auf die Einrichtungen des Betriebs beschränkt ist, daß sie kein persönliches Privileg des Bundes sein soll in Bezug auf alles Vermögen, das er unter dem Namen Bundesbahnen besitzt, oder alle Tätigkeit, die er unter diesem Namen betreibt, sondern ein sachliches Privileg, das auf dasjenige beschränkt ist, was an Vermögen oder Tätigkeit dem Bahnbetrieb dient (s. AS d. bg. E. **29** I S. 327). Darnach sollen aus dem Vermögen der Bundesbahnen speziell diejenigen Immobilien ausgeschieden werden, bei denen die mehrerwähnte Voraussetzung nicht zutrifft, und dabei entspricht es durchaus jenem der Steuerfreiheit der Bundesbahnen unterliegenden

Grundgedanken, daß in Bezug auf diese Immobilien die Bundesbahnen den Kantonen gegenüber sich in der Stellung eines gewöhnlichen Grundbesitzers befinden (mit der Besonderheit jedoch, daß dieser Grundbesitzer für den größten Teil seines übrigen Vermögens steuerfrei ist), und daß somit vom Standpunkt des Rückkaufsgesetzes aus den Kantonen nicht verwehrt ist, auf die betreffenden Liegenschaften eine Objektsteuer, Grundsteuer, Liegenschaftssteuer zu legen und sie sich nicht mit einer Art Subjektsteuer begnügen müssen, die nicht die Liegenschaft als Steuerobjekt, sondern ein auf diese bezogenes Stück der vermögensrechtlichen Existenz der Bundesbahnen (bezw. des Bundes) ergreift und bei der ein verhältnismäßiger Teil der Gesamtpassiven vom Taxationswert der Immobilien abzuziehen wäre. Es kann denn auch daran erinnert werden, daß bei der parlamentarischen Beratung des Rückkaufsgesetzes der Vorsteher des eidgenössischen Eisenbahndepartements erklärt hat, daß nach dem Gesetz eine Verlegung eines verhältnismäßigen Teils der (nicht grundversicherten) Anleihensschuld der Bundesbahnen auf die nicht steuerfreien Immobilien ausgeschlossen sei (s. stenogr. Bulletin 1897 S. 535), welche Auffassung damals keinerlei Widerspruch erfahren hat. In der Tat würde ein solcher Schuldenabzug — sei es daß dabei auf das Verhältnis von Aktiven und Passiven im Vermögen des Bundes abgestellt wird, sei es daß die Bundesbahnen, die keine juristische Persönlichkeit sind (AS d. bg. E. **29 I** S. 194), in dieser Beziehung wenigstens als besonderes Steuersubjekt behandelt werden — das Steuerrecht der Kantone zu einem großen Teile tatsächlich illusorisch machen (nach der Aufstellung in der Rechtsschrift der Kreisdirektion zu 95,9 %), und gerade auch diese praktische Konsequenz zeigt wiederum deutlich, daß das Rückkaufsgesetz bei der zu Gunsten der kantonalen Steuerhoheiten erlassenen Bestimmung des Art. 10 Abs. 2 das Steuerrecht der Kantone nicht in der beanspruchten Weise einschränken wollte.

3. Kann darnach für den von den Bundesbahnen verlangten Schuldenabzug das Rückkaufsgesetz nicht angerufen werden, so bleibt noch zu prüfen, ob er sich nicht aus dem kantonalen Steuerrecht ergibt; denn die positive Regelung der Besteuerung der Bundesbahnen innerhalb des der kantonalen Steuerhoheit bundesrechtlich freigegebenen Raums folgt aus dem kantonalen Recht und

die Bundesbahnen können selbstverständlich, wie jeder andere Steuerpflichtige, verlangen, streng nach Gesetz behandelt zu werden. Nun ist nicht zu verkennen, daß das st. gallische Gesetz betreffend die direkten Staatssteuern vom Jahr 1903 auf dem Standpunkt der Subjektsteuer steht, indem der Steuerpflichtige für sein Reinvermögen (und sein Reineinkommen) besteuert wird. Auch die Liegenschaften werden nicht als solche mit Steuern belegt, sondern sie bilden einen Bestandteil der Aktiven, von denen zur Ermittlung des steuerpflichtigen Reinvermögens die gesamten Passiven — Hypothekar- und Korrentschulden — (s. auch Art. 23 der Vollz.-Verord.) abzuziehen sind. Allein diese Art der Besteuerung hat zur Voraussetzung, daß jemand auch sein Hauptsteuerdomizil im Kanton St. Gallen hat, d. h. sein ganzes Vermögen entsprechend daselbst versteuert, und sie findet keine Anwendung auf Besitzer von Liegenschaften, die außerhalb des Kantons wohnen, also ihr sonstiges Vermögen nicht im Kanton versteuern. Ihnen gegenüber wird die kantonale Vermögenssteuer wesentlich zu einer auf die Liegenschaften gelegten Objektsteuer; doch ist immerhin insofern eine Berücksichtigung der allgemeinen Vermögenslage des Eigentümers gestattet, als ein Abzug der auf den Liegenschaften haftenden Schulden bis auf die Hälfte von deren wirklichem Wert stattfinden kann, wenn durch die volle Besteuerung eine wesentliche Unbilligkeit entstehen würde (Art. 2 litt. c). Hiebei hat das Gesetz zweifellos die Besteuerung des Eigentümers an seinem Wohnort und namentlich den Fall im Auge, daß es ihm daselbst nicht möglich ist, die st. gallischen Hypotheken als Passiven zu berücksichtigen. Was nun speziell die Stellung der Bundesbahnen anbetrifft, so hat das Gesetz aus naheliegenden Gründen keine besondern Bestimmungen über die Besteuerung hinsichtlich einer Liegenschaft, deren Eigentümer im übrigen steuerfrei ist. Es ist jedoch klar, daß die Bundesbahnen nicht verlangen können, so behandelt zu werden, wie wenn sie ihr gesamtes Vermögen versteuern würden, d. h. für die Liegenschaften nach dem Gesichtspunkt der allgemeinen Vermögenssteuer als Subjektsteuer besteuert zu werden, weil die Voraussetzung, unter der dies zu geschehen hat, nämlich daß der Steuerpflichtige für sein Reinvermögen im Kanton steuerpflichtig sei, bei ihnen nicht zutrifft. Damit ist festgestellt, daß die Bundesbahnen nicht berechtigt sind, einen ver-

hältnismäßigen Teil ihrer nicht grundversicherten Schulden auf die Liegenschaften, für die sie steuerpflichtig sind, zu verlegen, und einen entsprechenden Schuldenabzug zu machen. Ihr Verhältnis zur kantonalen Steuerhoheit weist vielmehr eine gewisse Analogie zu demjenigen eines auswärts wohnenden Liegenschaftsbesitzers auf, und da nun beim letztern bei Besteuerung seines kantonalen Grundstückes laufende Schulden gar nicht und Hypotheken nur unter bestimmten Erfordernissen und Beschränkungen berücksichtigt werden, so ergibt sich, daß nach richtiger Auslegung des Gesetzes die Bundesbahnen bei ihren nicht steuerfreien Immobilien überhaupt keinen Abzug für ihre (nicht grundversicherten) Schulden in Anspruch nehmen können.

4. Aus dem gesagten folgt, daß die Rechtsbegehren der Bundesbahnen weder nach dem Rückkaufs-, noch nach dem kantonalen Steuerrecht begründet sind. Die Frage, ob und in welchem Umfang nach dem einen oder andern Recht bei der Besteuerung von nicht steuerfreien Grundstücken der Bundesbahnen ein Abzug für darauf haftende Hypothekarschulden gestattet wäre, war nicht zu erörtern. Es ist von den Bundesbahnen nicht geltend gemacht worden, daß aus den fraglichen Liegenschaften Hypotheken lasten. (In der Rekursschrift ist nur nebenhin bemerkt, daß eventuell die noch zu Recht bestehenden Hypothekar-Schuldverschreibungen der verstaatlichten Privatbahnen in Anrechnung gebracht werden müßten; aber daß solche Schuldverschreibungen speziell auf den in Frage stehenden Liegenschaften haften, wird nicht behauptet.) Der Regierungsrat hat allerdings anerkannt — ob vom Standpunkt des eidgenössischen oder kantonalen oder beider Rechte aus, wird nicht gesagt —, daß bei den fraglichen Liegenschaften im Kanton St. Gallen Hypotheken, wenn solche beständen, voll in Abzug gebracht werden müßten.

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

Die Rechtsbegehren der Schweizerischen Bundesbahnen werden abgewiesen.

Dritter Abschnitt. — Troisième section.

Kantonsverfassungen.

Constitutions cantonales.

Eingriffe in garantierte Rechte. — Atteintes portées à des droits garantis.

45. Urteil vom 17. Mai 1906 in Sachen Kantonaler Solothurnischer Handels- und Industrie-Verein gegen Regierungsrat Solothurn.

Legitimation zum staatsrechtlichen Rekurse. Art. 178 Ziff. 2 OG. — Art. 62 Abs. 2 Soloth. KV. Begriff des « reinen Einkommens ». Verstösst das soloth. Gesetz betr. die direkte Staatssteuer, vom 17. März 1895, speziell dessen § 5, gegen die Verfassung? (Nichtabzug der Steuern bei Bemessung des reinen Einkommens.)

A. Die Firmen, für die der Solothurnische Handels- und Industrieverein beschwerdeführend auftritt, hatten gegen die Taxationen der Bezirkssteuerkommissionen für die Staatssteuer pro 1905 beim Regierungsrat des Kantons Solothurn folgende Beschwerde erhoben: „Nach § 5 des Gesetzes betreffend die direkte „Staatssteuer vom 17. März 1895 können vom Einkommen „eines Steuerpflichtigen die Unkosten seines Geschäftsbetriebes in „Abzug gebracht werden. Zu diesen Unkosten rechnen die Rekur„renten auch die an den Staat und die Gemeinden zu zahlenden „Steuern, und sie haben dieselben bei der diesjährigen, wie bei „allen frühern Steuerselbsttaxationen vom Ertrag ihrer Betriebe