

antrag nicht gestellt, weshalb auch auf die Frage nicht weiter einzutreten ist.

Demnach hat das Bundesgericht  
erkannt:

Die Beschwerde über den Entscheid des Regierungsrates Uri vom 16. Mai 1908 wird abgewiesen. Auf die Beschwerde über den Entscheid des Obergerichts Uri vom 8. April 1908 wird nicht eingetreten.

## II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

### 79. Urteil vom 16. September 1908 in Sachen Gesellschaft Schweizerischer Manufakturisten und Genossen gegen Kanton Zürich und Gemeinde Orlikon.

*Die Besteuerung des Stammkapitals einer Genossenschaft an ihrem Sitze, im ganzen Umfange, mit Inbegriff des dem Anteil der auswärts wohnenden Genossen entsprechenden Betrages, stellt keine Doppelbesteuerung dar.*

A. Die Gesellschaft Schweizerischer Manufakturisten in Orlikon ist eine im Handelsregister eingetragene Genossenschaft im Sinne des Tit. 27 OR, die den Zweck verfolgt, für den Bedarf ihrer Mitglieder Manufakturwaren möglichst billig und gut durch direkten Bezug aus ersten Quellen zu beschaffen. Das Stammkapital besteht aus den Anteilen der Genossenschaftler. Der nach Deckung sämtlicher Spesen jährlich verbleibende reine Gewinn wird nach § 7 der Statuten wie folgt verwendet: 1. Ein Teil wird als Dividende auf die Anteilscheine ausgerichtet; diese Dividende darf 5% nicht übersteigen. 2. Ein Teil ist den Mitgliedern nach Maßgabe ihres Warenbezugs in Garantiefonds gutzuschreiben. Diese Rückvergütung darf, vorbehaltlich der Bestimmungen von §§ 73 und 92, zwei Prozent (2%) vom Umsatz nicht überschreiten. 3. Von einem verbleibenden weiteren Teil fällt ein Betrag, der 1% des Warenumsatzes nicht übersteigen darf, in den Reservefonds; der Rest ist nach § 72 zu verteilen in Garantiefonds. Er-

reicht der Anteil des Mitgliedes am Garantiefonds 500 Fr., so wird er dem Stammkapital einverleibt und dafür dem Mitglied ein Anteilschein von 500 Fr. ausgehändigt. Sowohl die Stammanteile als die Anteile am Garantiefonds haben bis zum Austritt des Mitgliedes aus der Genossenschaft stehen zu bleiben; die Auszahlung erfolgt erst am Schluß des dem Austrittsjahr folgenden Kalenderjahres. Die Anteile am Garantiefonds werden nicht verzinst, und die Stammanteile sind nicht übertragbar und können nur zu Gunsten der Genossenschaft selbst verpfändet werden. Für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft haften in erster Linie der Reserve- und Garantiefonds und das Stammkapital, in zweiter Linie die Mitglieder.

Über die Heranziehung der Gesellschaft zur Vermögenssteuer ergab sich zwischen ihr und den Steuerbehörden des Kantons Zürich und der Gemeinde Orlikon ein Konflikt. Die Gesellschaft wird verhalten, den Reserve- und den Garantiefonds und denjenigen Teil des Stammkapitals, der auf die außerkantonalen Mitglieder entfällt (zusammen pro 1908 Fr. 290,000, Steuerzettel betreffend die Gemeindesteuer vom 31. Mai oder später; Taxationsanzeige betreffend die Staatssteuer vom 8. August 1908) zu versteuern, während sie nur den Reservefonds und eventuell noch den Garantiefonds, nicht aber das Stammkapital, versteuern will.

B. Durch staatsrechtlichen Rekurs vom 23. Juli und 3. September 1908 haben die Gesellschaft Schweizerischer Manufakturisten in Orlikon und fünf außerhalb des Kantons Zürich wohnende Genossenschaftler beim Bundesgericht den Antrag gestellt, es sei festzustellen, daß weder der Kanton Zürich noch die Gemeinde Orlikon das Recht haben, die Anteile der außerhalb des Kantons Zürich wohnenden Mitglieder der beschwerdeführenden Genossenschaft am Stammkapitalkonto und am Garantiefonds zu besteuern. Es wird ausgeführt: Stammkapital und Garantiefonds seien nach der Struktur und dem Zweck der Gesellschaft Eigentum der Genossenschaftler und ein bloßes Passivum der Gesellschaft. Die Genossenschaftler hätten daher die betreffenden auf sie entfallenden Beträge als Bestandteile ihres beweglichen Vermögens an ihrem Domizil zu versteuern. Demgemäß werde denn auch die Gesellschaft für die Stammanteile der zürcherischen Genossenschaftler, die diese selber zu versteuern hätten, nicht besteuert. Dasselbe müsse aber auch

zur Vermeidung einer bundesrechtswidrigen Doppelbesteuerung für die auswärtigen Genossenschaftler gelten.

C. Der Regierungsrat des Kantons Zürich hat für sich und die Gemeinde Orlikon auf Verwerfung des Rekurses angetragen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Die Rekurrentin besitzt als eingetragene Genossenschaft das Recht der juristischen Persönlichkeit. Als solche kann sie eigenes, vom Vermögen der Mitglieder gesondertes Vermögen haben, zu dessen Besteuerung sie ohne Frage an ihrem Wohnort verhalten werden kann. Das gibt auch die Rekurrentin zu, indem sie die Pflicht, ihren Reservefonds als Vermögen in Orlikon zu versteuern, anerkennt. Fragt es sich sodann, ob vom bundesrechtlichen Standpunkt des Verbots der Doppelbesteuerung aus das Stammkapital als Vermögen der Genossenschaft im Kanton des Sitzes zur Steuer herangezogen werden kann, so müssen die Gründe, die in der Praxis dafür bestimmend waren, die Besteuerung des Aktienkapitals als Vermögen der Aktiengesellschaft ohne Rücksicht auf außerkantonale Aktionäre am Sitz der Gesellschaft zuzulassen, auch bei einer Genossenschaft der vorliegenden Art als zutreffend erachtet werden. Das Stammkapital der Rekurrentin setzt sich zwar aus den Anteilen der Mitglieder zusammen; aber die Anteile sind richtigerweise nicht als Guthaben der Mitglieder an die Genossenschaft und somit als Schuld dieser zu betrachten, sondern sie stellen der Genossenschaft gegenüber die Quoten dar, zu denen die Mitglieder am Gesellschaftsvermögen anteilberechtigt sind und nach Auflösung der Gesellschaft oder nach ihrem Austritt Anspruch an das Genossenschaftsvermögen haben. Das Stammkapital, das nach ausdrücklicher Statutenbestimmung für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft mit dem Reserve- und Garantiefonds in erster Linie haftet, qualifiziert sich daher auch steuerrechtlich nicht als ein Passivum, sondern als eigenes Betriebskapital der Genossenschaft. Das Bundesgericht hat denn auch bereits in seinem Urteil vom 13. Dezember 1894 in Sachen des Verbands ostschweizerischer landwirtschaftlicher Genossenschaften gegen den Kanton Zürich (nicht publiziert) gestützt auf die von der Praxis in Ansehung der Aktiengesellschaften entwickelten Grundsätze die Besteuerung des Stammkapitals einer der Rekurrentin durchaus ähnlichen eingetragenen Genossenschaft mit zum Teil außerkantonalen Mitglie-

bern am Sitz der Genossenschaft als bundesrechtlich zulässig erklärt, und zu einem abweichenden Entscheid liegt heute keinerlei Veranlassung vor (vergl. auch US 21 S. 933 und die dortigen Zitate).

2. Aus dem Gesagten folgt, daß kein Verstoß gegen das Verbot der Doppelbesteuerung darin zu finden ist, daß die Rekurrentin für den den Anteilen der außerkantonalen Mitglieder entsprechenden Betrag ihres Stammkapitals im Kanton Zürich besteuert wird. Umsoweniger kann die Besteuerung des Garantiefonds bundesrechtswidrig sein, da dieser in womöglichst noch ausgesprochenem Maße als Vermögen der Genossenschaft und nicht als ein Guthaben der Mitglieder erscheint.

3. Die Frage, ob die außerkantonalen Mitglieder verhalten werden können, ihre Anteile an ihrem Wohnorte zu versteuern, ist durch den Rekurs, der sich allein gegen die Besteuerung der Rekurrentin in Zürich richtet, nicht aufgeworfen. Immerhin sei auch hier auf die die Aktiengesellschaften betreffende konstante Praxis verwiesen, wonach in der gleichzeitigen Besteuerung der Aktiengesellschaft für ihr Aktienkapital und der Aktionäre für ihre Aktien (im interkantonalen Verhältnis) keine bundesrechtswidrige Doppelbesteuerung zu erblicken ist.

4. Die fünf Genossenschaftler, die sich dem Rekurse der Rekurrentin wegen Doppelbesteuerung angeschlossen haben, beschweren sich nicht etwa gleichzeitig wegen ungleicher Behandlung darüber, daß die Genossenschaft zwar für die Anteile der außerkantonalen, nicht aber zugleich der zürcherischen Mitglieder besteuert wird. In der Tat könnte eine solche Beschwerde, auch wenn man sie als zulässig und begründet ansehen wollte, im Resultate nicht zur Befreiung der Rekurrenten, sondern höchstens dazu führen, daß die Genossenschaft auch für die Anteile der zürcherischen Mitglieder besteuert wird, woran die Rekurrenten keinerlei Interesse haben.

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

Die Beschwerden der Rekurrenten werden abgewiesen.