

sich die Auffassung jedenfalls sehr wohl vertreten, daß jener Posten als Bestandteil des Rechnungsüberschusses sich ohne weiteres als Reingewinn der Gesellschaft während des Rechnungsjahres qualifiziere und durch seine spätere Verwendung dieses Charakters grundsätzlich nicht entkleidet werden könne, abgesehen davon, daß gegebenenfalls diese Verwendung auch nicht eine zu den Gewinnungskosten im Sinne von § 4 des Einkommenssteuergesetzes gehörende Betriebsausgabe, sondern vielmehr eine die Gewinnbestimmung direkt nicht berührende Auslage für die Betriebseinrichtung darstelle. Von willkürlicher Gesetzesanwendung und Verletzung der Rechtsgleichheit, als welche die Rekurrenten die Einbeziehung des fraglichen Postens in das steuerpflichtige Einkommen bezeichnet, kann daher keine Rede sein.

2. Das gleiche gilt auch mit Bezug auf die ferner beanstandete Besteuerung des der Rekurrentin aus ihrer Chömage-Versicherung zugekommenen Betrages von 65,000 Fr. als Erwerbseinkommen. Dem Regierungsrate ist ohne weiteres darin beizupflichten, daß die Chömage-Versicherung nach allgemeinem Rechtsbegriff die Sicherung des Ergebnisses einer Erwerbstätigkeit, eines Unternehmergewinns, durch Entschädigung für den aus bestimmtem Grunde eintretenden Ausfall dieses Gewinns, zum Gegenstande hat, und daß daher ihre Leistung als Ersatz eines Erwerbseinkommens zu betrachten ist, der diesem Einkommen, jedenfalls ohne Willkür, steuerrechtlich gleichgestellt werden darf (vgl. hierüber, außer den bereits vom Regierungsrat angezogenen Werken Ehrensberg's und Lewis, z. B. noch RIVIÈRE, Pandectes Françaises, Stichwort: „Assurance contre le chômage“, Ziffern 1—4, sowie neuestens Manes, Versicherungslexikon, Stichwörter: „Chömageversicherung“, S. 317 und, speziell unter „Feuerversicherung“, S. 371). Wenn die Rekurrentin demgegenüber zu behaupten scheint, daß nach den besonderen Bestimmungen ihres in Frage kommenden Chömage-Versicherungsvertrages der ihr ausbezahlten Versicherungssumme nicht diese Bedeutung eines Einkommensersatzes beigemessen werden könne, daß jene Summe danach vielmehr wesentlich als Ersatz für notwendige Auslagen, d. h. für den durch diese bedingten Vermögensschaden, angesehen werden müsse, so kann sie mit diesem Einwande überhaupt nicht gehört werden. Denn wie

der Regierungsrat aktengemäß betont, hat sich die Rekurrentin im kantonalen Beschwerdeverfahren auf ihre VersicherungsPolice mit dem angeblich besonderen Vertragsinhalt gar nicht berufen und kann sich deshalb vor Bundesgericht mit Grund nicht beschweren, wenn die Steuerbehörden, speziell der Regierungsrat, ihr fragliches Rechtsverhältnis lediglich nach Maßgabe der einschlägigen allgemeinen Grundsätze gewürdigt haben; —

erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

100. Urteil vom 17. Dezember 1908 in Sachen **Niderberger** gegen **Obwalden**.

Obwaldnerisches Steuergesetz vom 26. April 1908, Art. 16 Abs. 5 und 7, die Armensteuer betreffend. Angeblicher Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung der Kantonsfremden mit den Kantonsbürgern, etc. (Besteuerung der kantonsfremden wie der kantonsangehörigen Niedergelassenen am Wohnort; Abführung der Steuer durch die Wohnortsgemeinden an die Heimatgemeinden der Kantonsangehörigen, nicht aber an die Heimatgemeinden der Kantonsfremden.)

A. Am 26. April 1908 erließ die Landsgemeinde des Kantons Obwalden ein neues Steuergesetz, das in Art. 16 unter Abs. 5 und 7 bestimmt:

Abf. 5: „Die außer ihrer Heimatgemeinde angefahrenen Obwaldner haben die Armensteuer an die Armenkasse der Bürgergemeinde ihres obwaldnerischen Wohnortes nach deren Steueransatz zu entrichten. Das gleiche gilt für die in Obwalden wohnhaften Bürger anderer Kantone und Staaten, sowie für die alten Landleute von Nidwalden.“

Abf. 7: „Jede Bürgergemeinde wird den Ertrag der von Bürgern anderer obwaldnerischer Gemeinden bezahlten Armensteuer der Armenkasse der Heimatgemeinde abliefern, immerhin in der Weise, daß keine Bürgergemeinde berechtigt ist, von der Bürgergemeinde des Wohnortes mehr Armensteuer zu verlangen, als sie nach dem jeweiligen Steuerfuß von ihren Einwohnern selbst bezieht.“

B. Gegen diese Bestimmung des neuen Steuergesetzes hat Fürsprech Dr. Niederberger in Sarnen für sich und namens einer Anzahl außerkantonaler Niedergelassener den staatsrechtlichen Rekurs ans Bundesgericht mit dem Antrag auf Aufhebung ergriffen. Es wird ausgeführt: Die angefochtenen Bestimmungen verletzten den Art. 60 BB, nach welcher Norm gemäß der Praxis der außerkantonale Niedergelassene nicht anders besteuert werden dürfe als der nicht in seiner Heimatgemeinde niedergelassene Kantonsangehörige. Dieser Grundsatz sei hier nur scheinbar gewahrt, indem nach Abs. 5 Ortsbürger, kantonsangehörige und kantonsfremde Niedergelassene die gleiche Armensteuer zu entrichten hätten. In Wahrheit werde er aber in krasser Weise umgangen, da nach Abs. 7 für die obwaldnerischen Niedergelassenen der Betrag der Armensteuer an die Heimatgemeinde abgeliefert werde, während für die kantonsfremden Niedergelassenen eine solche Ablieferung der Armensteuer an deren Heimatgemeinden nicht stattfinde, sondern die Armensteuer in vollem Maße in der Bürgerklasse verbleibe. Die scheinbare Gleichheit der Behandlung in Abs. 5 werde also durch die Ungleichheit in Abs. 7 wieder völlig aufgehoben; für die kantonsfremden Niedergelassenen gelte bezüglich der Armensteuer das Wohnortsprinzip, für die kantonsangehörigen Niedergelassenen das Heimatprinzip, was nach Art. 60 BB unzulässig sei und auch dem Urteil des Bundesgerichts i. S. Scherrer und Genossen gegen Obwalden vom 22. März 1900 (US 26 I Nr. 2) direkt widerspreche. Ferner sei Art. 4 BB verletzt, weil die außerkantonalen Niedergelassenen nicht gleich wie die Kantonsbürger behandelt würden. Weiterhin sei das Verbot der Doppelbesteuerung mißachtet; praktisch und in thesi bestche die Armensteuerpflicht der außerkantonalen Niedergelassenen in ihrer Heimatgemeinde, wie ja Obwalden auf dem Boden stehe, daß seine auswärtigen Bürger in ihrer Heimat armensteuerpflichtig seien; es gehe daher nicht an, daß Obwalden gleichzeitig die außerkantonalen Niedergelassenen zur vollen Armensteuer heranziehe. Gegen bundesverfassungsmäßige Rechte und Freiheiten, insbesondere Art. 45 Abs. 6, verstoße es sodann, daß jemand zu einer vollen Steuer verhalten werde, der bei der Dekretierung der betreffenden Steuer nicht mitsprechen könne; das treffe aber hier

zu, weil die Armensteuer von der Bürgergemeinde, welcher der außerkantonale Niedergelassene nicht angehöre, beschossen werde. Endlich bestehe eine Vereinbarung zwischen Obwalden und Nidwalden vom Jahre 1838, nach der die im einen Kanton angehörenden alten Landleute des andern Kantons die Armensteuer nur in ihrer Heimatgemeinde zu bezahlen hätten. Auch diese Vereinbarung sei durch die angefochtene Gesetzesbestimmung verletzt.

C. Der Regierungsrat von Obwalden hat mit eingehender Begründung auf Abweisung des Rekurses angetragen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Nach feststehender bundesrechtlicher Praxis in der Auslegung des Art. 60 BB darf ein Kanton die kantonsfremden Niedergelassenen an ihrem Wohnort nicht anders besteuern als die daselbst wohnhaften, in einer andern Gemeinde des Kantons heimatsberechtigten Kantonsbürger und dürfen speziell auch die kantonsfremden Niedergelassenen an ihrem Wohnort nur insoweit zur Leistung von Armensteuern herbeigezogen werden, als dies auch gegenüber den kantonsangehörigen Niedergelassenen geschieht (siehe Urteil Scherrer, Erw. 2, 26 I S. 18 und die dortigen Nachweise). Dieser Grundsatz ist durch die angefochtenen Bestimmungen des Steuergesetzes von Obwalden nicht verletzt, da nach Abs. 5 des Art. 16 die kantonsangehörigen und die kantonsfremden Niedergelassenen mit Einschluß der alten Landleute von Nidwalden an ihrem Wohnort unter sich und mit den Ortsbürgern in gleicher Weise armensteuerpflichtig sind. Der Umstand, daß gemäß Abs. 7 die betreffende Domizilgemeinde den Betrag der Armensteuer der kantonsangehörigen Niedergelassenen an deren Heimatgemeinden im Verhältnis des Steuerfußes dieser abzuliefern hat, während eine solche Ablieferung an die Heimatgemeinden der kantonsfremden Niedergelassenen nicht stattfindet, ist nicht geeignet, die Besteuerung der letztern in Widerspruch mit Art. 60 BB zu bringen. Die genannte Vorschrift, die einen gewissen Ausgleich zwischen der der Heimatgemeinde obliegenden Unterstützungspflicht und dem Steuerrecht der Wohnortsgemeinde bezweckt, stellt sich, wie in der Vernehmlassung des Regierungsrates zutreffend hervorgehoben ist, als eine interne verwaltungsmäßige Verfügung über den Steuerertrag im Verhältnis der beiden Gemeinden dar, die ausschließlich

die administrativen Beziehungen der Gemeinden im Kanton betrifft, dagegen die Rechtsstellung der kantonsfremden Niedergelassenen in keiner Weise berührt, daher auch die Garantie der Gleichbehandlung von Schweizer- und Kantonsbürgern in Gesetzgebung und Rechtspflege nicht antasten kann; und zwar auch dann nicht, wenn jener Beitrag, was denkbar ist, auf den Steuerfuß der Wohnortsgemeinde von Einfluß sein sollte, weil ja dadurch wiederum die niedergelassenen Schweizer- und Kantonsbürger gleichmäßig betroffen werden. Das Prinzip der Gleichstellung von kantonsfremden und kantonsangehörigen Niedergelassenen in Ansehung der Armenbesteuerung durch die Wohnortsgemeinde würde vielleicht dann verletzt, wenn die Wohnortsgemeinde in Bezug auf die Bürger anderer Gemeinden des Kantons nur das Inkasso für die Bürgergemeinde zu besorgen hätte, während in Wahrheit als Träger des Steueranspruchs die Bürgergemeinde erscheinen würde. Allein dies ist hier nicht der Fall, da ja die Ablieferung der Armensteuer von der Wohnorts- an die Bürgergemeinde nur im Verhältnis des Steuerfußes dieser geschieht, wobei es vorkommen kann, daß bei sehr viel geringerem Steuerfuß der Bürgergemeinde oder wenn die Bürgergemeinde gar keine Armensteuer erhebt, die Wohnortsgemeinde die Steuer zum größten Teil oder ganz behält. Falls sodann die Rekurrenten, was aus der Rekurschrift nicht ganz deutlich hervorgeht, sich auch darüber beschweren sollten, daß die kantonsfremden Niedergelassenen in Obwalden überhaupt armensteuerpflichtig sind, obgleich der Kanton in der Armenpflege das Heimatprinzip befolgt und daher die Schweizerbürger, über bundesrechtliche Pflichten hinaus, nicht unterstützt, so wäre daran zu erinnern, daß nach Art. 60 BV gemäß der Praxis im interkantonalen Verhältnis ein Zusammenhang der Armensteuerpflicht und der Unterstützungspflicht in dem Sinne, daß die letztere Voraussetzung der erstern wäre, nicht gefordert werden kann (s. die Ausführungen im Urteil Scherrer, S. 12 ff. und die dortigen Nachweise). Was die niedergelassenen Schweizerbürger allein verlangen können, nämlich die Gleichstellung mit den niedergelassenen Kantonsbürgern in Ansehung der Armensteuer, ist dadurch, daß das Gesetz durch interne verwaltungsrechtliche Maßnahme hinsichtlich der kantonsangehörigen

Niedergelassenen eine Verbindung zwischen Armenpflege und Armensteuer schafft, wie ausgeführt, nicht in Frage gestellt.

2. Aus dem Gesagten folgt bereits auch, daß von einer Verletzung des Art. 4 BV — Grundsatz der Rechtsgleichheit — durch die angefochtenen Bestimmungen des Steuergesetzes von Obwalden nicht die Rede sein kann. Desgleichen fällt außer Betracht eine Verletzung des Verbots der Doppelbesteuerung, welches Verbot nicht auf die Verwendung der Steuer Bezug hat und wofür im übrigen auf Erw. 1 c des Urteils Scherrer verwiesen wird. Die Rekurrenten gehen in dieser Beziehung von der unrichtigen Voraussetzung aus, daß die kantonsfremden Niedergelassenen in Obwalden von ihrem Heimatkanton zur Armensteuer herangezogen werden könnten, was bundesrechtlich als nicht zulässig erscheint. Schließlich bedarf auch keiner weiteren Ausführung, daß ein Widerspruch der angefochtenen Bestimmungen mit dem Urteil Scherrer nicht vorliegt.

3. Daß die den Kantonsfremden aufgelegte Armensteuer deshalb bundesrechtswidrig sein sollte, weil sie bei deren Dekretierung, die durch die Bürgergemeinde erfolgt, nicht mitwirken können, ist unerfindlich. Art. 45 Abs. 6, den die Rekurrenten in diesem Zusammenhange angerufen haben, hat nach seinem klaren Wortlaut mit der Form der Steuerdekretierung nichts zu tun. Und im übrigen besteht kein bundesrechtlicher Satz, daß jemand nur zu einer Steuer verhalten werden darf, bei deren Dekretierung er mitsprechen kann, wie es denn auch tatsächlich häufig vorkommt, daß Steuerpflichtige — z. B. Frauen, Minderjährige, auswärtige Liegenschaftsbesitzer, Ausländer, usw. — von jener Befugnis ausgeschlossen sind.

4. Gegenüber der Berufung der Rekurrenten auf eine alte Abmachung zwischen Obwalden und Nidwalden endlich, wonach gegenseitig im Armensteuerwesen das Heimatprinzip anerkannt wird, hat der Regierungsrat in der Bernehmlassung mit Recht darauf hingewiesen, daß die Steuerhoheit heute nicht mehr durch interkantonale Vereinbarungen abgegrenzt werden kann, sondern daß hier das zwingende Prinzip des Verbots der Doppelbesteuerung, wie es durch die bundesrechtliche Praxis ausgelegt und umschrieben worden ist, gilt (24 I S. 447). Jene Abmachung

der beiden Kantone, falls sie überhaupt formell noch in Kraft ist, kann nicht mehr durchgeführt werden und daher auch für die Kontrahenten nicht mehr verbindlich sein, weil der einzelne Betroffene ihr gegenüber jederzeit geltend machen könnte, daß auch die Armensteuer interkantonal nur vom Wohnsitzkanton erhoben werden darf.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

Vergl. auch Nr. 103.

II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

101. Urteil vom 4. November 1908

in Sachen Brandeis gegen

Finanzdirektion und Regierungsrat Zürich.

Steuerpflicht eines Geschäftsinhabers für sein Geschäftseinkommen an seinem, vom Geschäftssitz verschiedenen Domizil.

A. Der Rekurrent Emil Brandeis ist, neben seinem Bruder Louis, Teilhaber der Kollektivgesellschaft J. Brandeis Söhne, Mercerie und Passementerie, in Baden, des aus der väterlichen Erbschaft übernommenen Geschäfts. Er ist selbst in diesem Geschäfte kaufmännisch tätig, hat dagegen seinen persönlichen Wohnsitz im Jahre 1907 nach Zürich verlegt und begibt sich von hier täglich zur Arbeit nach dem Geschäftssitze. Die Firma J. Brandeis Söhne wird in Baden für Vermögen an Grundbesitz, Gewerbesonds und Fahrhabe, und außerdem für 8000 Fr. Erwerb besteuert. Emil Brandeis gab der Steuerbehörde Zürich von diesen Geschäftsverhältnissen Kenntnis, mit der Erklärung, daß er danach Befreiung von der zürcherischen Einkommenssteuer beanspruche. Die Steuerkommission aber schätzte ihn, laut Mitteilung

vom Oktober 1907, neben einem steuerpflichtigen Vermögen von 20,000 Fr. mit einem steuerpflichtigen Einkommen von 5000 Fr. ein. Gegen diese Einkommens taxation führte Brandeis zunächst bei der vorgelegten Rekurskommission und auf deren abweisenden Bescheid weiterhin bei der Finanzdirektion des Kantons Zürich Beschwerde, indem er geltend machte, daß sein Anteil an dem in Baden versteuerten und dort auch steuerpflichtigen Geschäftsgewinn sein einziges Einkommen bilde, sodaß seine Heranziehung zur Einkommenssteuer in Zürich eine unzulässige Doppelbesteuerung bedeute. Durch Verfügung vom 22. Juli 1908 wies die Finanzdirektion die Beschwerde ebenfalls ab, von der Erwägung geleitet: Zu dem am Geschäftsorte steuerpflichtigen Geschäftsgewinn einer Kollektivgesellschaft gehörten nicht die der Arbeitsleistung der Gesellschafter entsprechenden Bezüge, hiefür stehe das Steuerrecht nach der bundesgerichtlichen Doppelbesteuerungspraxis vielmehr dem Wohnorte jedes Gesellschafters zu (US 33 I S. 716 Erm. 3). Mit der Taxation von 5000 Fr. aber werde, wie aus den Akten hervorgehe, lediglich das Arbeitseinkommen des Beschwerdeführers für seine persönlichen Dienste im Geschäft zur Versteuerung herangezogen. Sofern er für dieses nämliche Einkommen oder einen Teil desselben auch in Baden besteuert werden wollte, müßte er dort die Einrede der Doppelbesteuerung erheben.

B. Gegen diese Verfügung der Finanzdirektion hat Emil Brandeis mit Eingabe vom 30. Juli 1908 den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen und beantragt, die Besteuerung seines Einkommens in Zürich sei unzulässig zu erklären und demgemäß die Stadt Zürich zu verpflichten, die bereits unter Vorbehalt bezahlte Steuer wieder zurückzuerstatten. Er beruft sich auf das verfassungsmäßige Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung und bemerkt gegenüber der Argumentation der Finanzdirektion, daß von dieser als in Zürich steuerpflichtig erklärte Arbeitseinkommen „für seine persönlichen Dienste“ sei identisch mit dem Ertrag der Arbeitsleistung; für diese aber beziehe er kein Salär, sondern lediglich einen Anteil am Reingewinn des Geschäftes; der Gewinnanteil bilde sein einziges Einkommen, den Lohn für seine Arbeit, und es sei nicht möglich, diesen Gewinnanteil zu trennen in ein Einkommen aus Arbeitsleistung und ein