

A. STAATSRECHT — DROIT PUBLIC

I. GLEICHHEIT VOR DEM GESETZ (RECHTSVERWEIGERUNG)

ÉGALITÉ DEVANT LA LOI (DÉNI DE JUSTICE)

53. Urteil vom 23. Oktober 1914

i. S. Karlsruher Lebensversicherung gegen Bern.

Unterwerfung der Versicherungsgesellschaften auf Gegenseitigkeit unter die Einkommenssteuerpflicht. Grundsätze für die Bemessung des steuerpflichtigen Einkommens, wenn die Gesellschaft im Kanton nur eine Hauptagentur, ihren Hauptsitz dagegen im Ausland hat.

A. — Die Karlsruher Lebensversicherung auf Gegenseitigkeit, die in Bern eine Hauptagentur unterhält, wurde von den bernischen Steuerbehörden für das Jahr 1911 mit einem Einkommen I. Klasse von 20,000 Fr. und für das Jahr 1912 mit einem solchen von 197,000 Fr. zur Einkommenssteuer herangezogen. Beide Einschätzungen wurden durch das Verwaltungsgericht des Kantons Bern in zwei Entscheidungen vom 11. Mai 1914 beurteilt. Die Einschätzung für 1911 wurde dabei bestätigt, diejenige für 1912 auf 152,000 Fr. herabgesetzt.

In der Beschwerde an das Verwaltungsgericht hatte die Karlsruher Lebensversicherung die Steuerpflicht sowohl dem Grundsatz als dem Umfange nach bestritten. Grundsätzlich machte sie geltend, als Gegenseitigkeitsanstalt könne sie überhaupt kein steuerpflichtiges Einkommen haben. Nach bernischem Steuerrecht werde

nur das reine Erwerbseinkommen besteuert ; ein solches besitze aber die Rekurentin nicht : denn die Ueberschüsse, welche die Gesellschaft in Form von Dividenden den einzelnen Mitgliedern zukommen lasse, seien kein Gewinn, sondern lediglich Rückerstattung aus versicherungstechnischen Gründen vorschussweise zu viel eingeforderter Prämien. Weder die Prämieinzahlungen noch die Zinserträge der von der Gesellschaft angesammelten Kapitalien bildeten ein Erwerbseinkommen, sondern kämen ausschliesslich den Mitgliedern zu. Die gegenteilige Auffassung der Steuerbehörden beruhe auf ein willkürlicher Ausdehnung des Einkommensbegriffs. Der Hinweis auf die Steuerpflicht der Aktiengesellschaften sei verfehlt, da die Verhältnisse hier rechtlich durchaus anders lägen und zudem für sie eine ausdrückliche gesetzliche Vorschrift bestehe, welche sie der Einkommenssteuer unterwerfe, was für die Gegenseitigkeitsgesellschaften nicht zutrefte. In Bezug auf die Höhe der Einschätzung wurde in erster Linie ausgeführt, dass als Einkommen nicht einfach der Ueberschuss der jährlichen Geschäftstätigkeit behandelt werden dürfe, da die Gesellschaft tatsächlich nicht den vollen Ueberschuss erhalte, sondern von den Prämien jeweilen die dem betreffenden Versicherten zukommende Dividende abziehe. Einkommen sei höchstens das, was die versicherten Mitglieder mehr als eigentlich notwendig gewesen wäre, an Prämien bezahlt hätten. Ferner wurde als willkürlich gerügt, dass als Einkommen I. Klasse auch die Zinserträge von Kapitalien behandelt würden, wie sich unbestrittenermassen in Deutschland befinden. Diese Zinserträge würden nicht im Kanton Bern verdient. Aus den zahlenmässigen Angaben der Gesellschaft ergebe sich aber, dass ihr aus den Prämien allein, die ihr aus dem Kanton Bern zufließen, überhaupt kein Einkommen erwachsen sei, so dass die Einschätzung auf Null reduziert werden müsste. Die Zinserträge könnten überdies auch gar nicht unter einen der in § 2 des bernischen

sehen Einkommenssteuergesetzes erwähnten Einkommenfälle subsumiert werden.

B. — In seinen Entscheidungen vom 11. Mai 1914 hat das bernische Verwaltungsgericht die Steuerpflicht der Rekurrentin sowohl nach der grundsätzlichen Seite als auch hinsichtlich der Höhe der Taxation einlässlich begründet. Es führt aus, dass die Versicherungsgesellschaften auf Gegenseitigkeit gleich wie die Konsumgenossenschaftler selbständige Korporationen bildeten, die ein Gewerbe betreiben. Die Darstellung, wonach die Prämien bloss ein Vorschuss der Gesellschafter und der Gewinnanteil nur eine teilweise Rückerstattung derselben wäre, stehe in Widerspruch sowohl mit den tatsächlichen privatrechtlichen Vertragsverhältnissen als mit der kaufmännischen Berechnung der Rückerstattung. Gesellschaft und Mitglieder stünden sich als durchaus selbständige Rechtssubjekte gegenüber. Der Anspruch auf die sogenannte Rückzahlung habe seine Grundlage nicht im Versicherungsvertrage, sondern im Gesellschaftsvertrage. Die Berechnung der betreffenden Summen nehme auch keine Rücksicht auf das wirtschaftliche Resultat des konkreten Versicherungsvertrages, sondern erfolge ausschliesslich nach dem Gesamtergebnis der Unternehmung. Dass das Einkommen der Gesellschaft später zur Verteilung unter die Mitglieder verwendet werde, sei steuerrechtlich gleichgültig und keine Besonderheit dieser Unternehmungen. Das gleiche treffe auch für die Aktiengesellschaft und andere mit rechtlicher Selbständigkeit ausgerüstete Gesellschaften zu. Der Aktionär sei nichts anderes als ein Mitglied seiner Gesellschaft, wie der Genossenschaftler ein solches seiner Genossenschaft sei. Die selbständige Korporation sei auch bei den anderen Gesellschaftsformen lediglich ein für das Auftreten im Rechts- und Wirtschaftsleben notwendiges Zwischenglied und nicht Selbstzweck. Daher müsste die steuerrechtliche Berücksichtigung dieses Umstandes allgemein zur Steuerfreiheit der juristischen Personen führen. Uebri-

gens treffe der Einwand, dass ein Gewerbe deshalb nicht vorliege, weil die Gegenseitigkeitsanstalt nur mit ihren Mitgliedern in Verkehr trete, bei näherer Prüfung nicht zu, da diese Gesellschaften die Mitgliedschaft und damit die Voraussetzung zum Versicherungsabschluss jedermann offerierten. Dadurch unterschieden sie sich von den Vereinigungen mit lokal beschränkter Mitgliedschaft, bei denen der Eintritt nicht jedermann offen stehe. Aus §§ 1 und 3 der Statuten der Rekurrentin ergebe sich zudem, dass sie nebenbei auch Versicherungsverträge mit Nichtmitgliedern abschliesse. Das Einkommen werde nicht wegen der darin zum Ausdruck kommenden Erwerbsabsicht besteuert, sondern deshalb, weil es, ähnlich wie das Vermögen, einen Masstab für die Leistungsfähigkeit bilde. Auch vom Standpunkt des Interesses an den staatlichen Einrichtungen bestehe kein Unterschied zwischen den Gegenseitigkeits- und den anderen Versicherungsgesellschaften. Dieselben würden von beiden in gleicher Weise in Anspruch genommen.

Was die Höhe der Einschätzung betreffe, so sei nicht von der Berechnung eines Sondereinkommens im Kanton Bern, sondern von einer Quote des Gesamteinkommens der Gesellschaft auszugehen, wobei in Berücksichtigung des Umstandes, dass dem Staate des Hauptsitzes für die Mitwirkung der Zentraleitung an der Erzielung des Gewinnes ein entsprechender Voraus gebühre, nicht das Verhältnis der Prämieinnahmen im Kanton zu den Gesamtprämieinnahmen, sondern zu den Gesamtjahreseinnahmen zu Grunde zu legen sei. Damit fielen dann auch alle Einwendungen betreffend Einkommen aus Immobilien, Aktienkapital und anderen Vermögensobjekten sowie Konjunkturschwankungen dahin und es sei nicht mehr nötig, zur Eliminierung dieser Posten Jahr für Jahr komplizierte Berechnungen anzustellen, die bei der Mannigfaltigkeit der Verhältnisse weder von den Steuerpflichtigen noch von den unteren Steuerbehörden richtig zu erwarten seien. Das steuerpflichtige Einkommen sei dem-

nach für das Jahr 1911 bei einem Gesamteinnahmenüberschuss von 9,740,724 Fr., einer Gesamtjahreseinnahme von 43,280,000 Fr. und einer Prämieinnahme im Kanton

Bern von 627,803 Fr. 84 Cts. auf $\frac{627,804 \times 740,724}{43,280,000}$

141,300 Fr. also bedeutend höher als die festgesetzten 20,000 Fr. und für das Jahr 1912 bei einem Gesamteinnahmenüberschuss von 10,810,986 Fr., einer Gesamtjahreseinnahme von 46,264,021 Fr. und einer Prämieinnahme im Kanton Bern von 655,075 Fr. auf $\frac{655,075 \times 10,810,986}{46,264,021} = 153,078$ Fr. oder nach Abzug der

steuerfreien 600 Fr. abgerundet 152,000 Fr. anzuschlagen.

C. — Gegen diese beiden Entscheide des Verwaltungsgerichtes richtet sich der vorliegende staatsrechtliche Rekurs der Karlsruher Lebensversicherung auf Gegenseitigkeit, in dem daran festgehalten wird, dass die damit verfügte Besteuerung der Rekurrentin aus den in der Beschwerde an das Verwaltungsgericht angeführten Gründen willkürlich und dem Art. 4 BV widersprechend sei.

D. — Der Regierungsrat und das Verwaltungsgericht des Kantons Bern haben auf Abweisung des Rekurses angetragen.

Das Bundesgericht zieht

i n E r w ä g u n g :

1. — Da es sich im vorliegenden Falle ausschliesslich um die Anwendung und Auslegung kantonalen Steuerrechtes handelt, wäre das Bundesgericht nur dann zum Einschreiten befugt, wenn die mit dem Rekurs angefochtenen Entscheidungen des Verwaltungsgerichtes willkürlich wären. Die strift nun aber jedenfalls in Bezug auf die Bejahung der grundsätzlichen Steuerpflicht der Rekurrentin nicht zu. Die in Fakt. B oben wiedergegebenen Motive der Entscheidungen zeigen, dass das Verwaltungsgericht die Frage, ob

die gesetzlichen Voraussetzungen der Einkommenssteuerpflicht gegeben seien, keineswegs leichthin behandelt, sondern sich einlässlich mit den bezüglichlichen Einwendungen der Rekurrentin befasst und sie einzeln und mit Gründen wenn auch vielleicht nicht zwingender, so doch zweifellos durchaus ernsthafter Natur widerlegt hat. Es kann daher von vorneherein davon, dass das Gericht subjektiv willkürlich, d. h. nicht nach Recht und Gerechtigkeit, sondern nach Laune und Gunst entschieden habe, nicht die Rede sein. Aber auch eine Willkür im objektiven Sinne, d. i. ein Verstoss gegen klare gesetzliche Bestimmungen liegt nicht vor. Es genügt in dieser Hinsicht auf den früheren Entscheid vom 13. April 1898 i. S. Lebensversicherungs- und Ersparnisbank in Stuttgart und Leipziger Lebensversicherungsgesellschaft (AS 24 I N^o 30 Erw. 4) zu verweisen, wo sich das Bundesgericht zu der nämlichen Kontroverse folgendermassen ausgesprochen hat: «Die Rekurrentinnen behaupten » weiter, dass ihre Heranziehung zur bernischen Einkommensteuer der im Kanton Bern bestehenden gesetzlichen Vorschriften über die Einkommensteuerpflicht » widerspreche, da sie ein steuerpflichtiges Einkommen im » Sinne dieses Gesetzes nicht hätten und nach ihrer Organisation und der Art ihres Geschäftsbetriebes nicht » haben könnten. Nun mag freilich vom volkswirtschaftlichen und vielleicht auch vom steuerpolitischen Standpunkt aus die Ansicht vertreten werden, dass die » Geschäftstätigkeit einer Versicherungsgesellschaft auf » Gegenseitigkeit nicht ein Gewerbe sei, und dass die über » die ausbezahlten Schäden und die Verwaltungskosten » hinaus sich ergebenden Jahreserträge nicht als Einkommen qualifiziert werden können, dass sie sich vielmehr als Vorschüsse der Anteilhaber darstellen, die » ihnen in dieser oder jener Form wieder zukommen werden. Allein es lässt sich gewiss auch, namentlich von » einem mehr formellrechtlichen Gesichtspunkte aus, die » Auffassung rechtfertigen, dass eine solche Gesellschaft

» als Korporation auch im Erwerbsleben eine selbständige » Stellung einnehme und dass die wirtschaftliche Aufgabe, » die sie erfüllt, als eine gewerbliche Tätigkeit und der » durch die Jahresrechnungen ausgewiesene Ueberschuss » der Einnahmen über die notwendigen Ausgaben ohne » Rücksicht auf dessen Verwendung und Zweckbestimmung als Einkommen betrachtet wird. Wenn nun das » bernische Einkommensteuergesetz in § 1 Ziff. 3 alle » innerhalb des Kantons Bern sesshaften oder zum Geschäftsbetrieb in demselben autorisierten Unternehmungen aller Art (Erwerbs-, Handels-, Aktiengesellschaften, Korporationen, juristische Personen, Stiftungen u. s. w.) als einkommensteuerpflichtig erklärt und » unter Einkommen nach § 2 Ziff. 1 jedes Einkommen » aus einem wissenschaftlichen oder künstlerischen Berufe oder Handwerk, aus jeder Beamtung und Anstellung, die mit einem pekuniären Vorteil verbunden ist, » und aus jeder Art von Industrie, Handel und Gewerbe, » verstanden wissen will, so ist damit die Frage, ob Versicherungsgesellschaften auf Gegenseitigkeit als gewerbetreibende Korporationen und ob die Einnahmüberschüsse derselben als Einkommen und als steuerpflichtig zu betrachten seien, weder in diesem noch in jenem Sinne entschieden. Darauf aber, wie auf dem Vollziehungswege die Besteuerung der Aktiengesellschaften geordnet worden ist, kommt selbstverständlich nichts an. Inbezug auf die heute streitige Frage lässt der Wortlaut des Gesetzes die beiden erwähnten Auslegungen zu, und wenn die bernischen Steuerbehörden die für die Gesellschaften ungünstigere angenommen haben, » so kann hierin eine willkürliche Gesetzesverletzung und » damit eine Rechtsverweigerung nicht erblickt werden. » Nur in diesem Falle aber könnte das Bundesgericht aus dem Gesichtspunkte ungesetzlicher Behandlung einschreiten. Dagegen liegt es nicht in seiner Aufgabe, das kantonale materielle Steuerrecht selbst anzuwenden » oder gar fortzubilden, und es hat sich deshalb auch nicht

» darüber auszusprechen, welche der beiden Auffassungen
 » über die Besteuerung von Versicherungsgesellschaften
 » auf Gegenseitigkeit die richtige sei. Dies muss vielmehr
 » der Gesetzgebung und der Rechtsprechung der Kantone
 » überlassen werden, denen auf diesem Gebiete die staat-
 » liche Hoheit zusteht. »

Da die von der heutigen Rekurrentin zur Verneinung der Steuerpflicht angeführten Argumente sich der Sache nach mit derjenigen jener früheren Beschwerde decken und irgendwelche neuen Gesichtspunkte, welche die damals vom Bundesgericht vertretene Rechtsauffassung zu entkräften geeignet wären, nicht geltend gemacht worden sind, besteht kein Anlass, heute den Streit in einem anderen Sinne zu entscheiden und es mag lediglich der Vollständigkeit halber noch festgestellt werden, dass das Bundesgericht seither auch die mit der vorliegenden analoge Frage, ob die Konsumgenossenschaften für die Einnahmen aus Warenverkauf an ihre Mitglieder bzw. für die diesen gewährten Rückvergütungen der Einkommensbesteuerung unterworfen werden können, aus Erwägungen ähnlicher Natur, wie sie den hier angefochtenen Entscheidungen des Verwaltungsgerichtes zu Grunde liegen, bejaht hat.

2. — Das Gleiche gilt hinsichtlich der Beschwerde über die Höhe der Besteuerung.

Soweit sich dieselbe dagegen richtet, dass als Einkommen nicht einfach der Ueberschuss der Geschäftstätigkeit, sondern nur die Differenz zwischen diesem und den Dividenderauszahlungen an die Mitglieder behandelt werden dürfe, beruht sie auf der nämlichen Prämisse, die der Bestreitung der grundsätzlichen Steuerpflicht zu Grunde liegt, dass nämlich die Dividenden sich nicht als Gewinn der Gesellschaft, sondern als einfache Rückzahlungen an die Gesellschafter darstellen und ist daher bereits durch die in Erw. 1 gemachten Ausführungen widerlegt.

Soweit aber damit geltend gemacht wird, dass die

Zinserträge der von den Versicherten einbezahlten Beträge nicht als im Kanton Bern versteuerbarer Einkommensteil angesehen werden könnten, weil die bezüglichen Kapitalien nicht im Kanton Bern liegen und die Zinsen nicht dort verdient werden, ist darauf zu erwidern, dass das Verwaltungsgericht ja jene Erträge nicht etwa als solche zur Steuer herangezogen, sondern nur insoweit mitberücksichtigt hat, als es sie bei Ermittlung des Gesamteinkommens der Gesellschaft zu deren übrigen Einnahmen hinzuzählte, und zwar auch dies nicht einmal voll, indem durch die zwecks Berechnung der dem Kanton Bern zur Besteuerung zukommenden Einkommensquote angewendete Proportion, die nicht auf das Verhältnis der Gesamtprämieingänge, sondern der Gesamteinnahmen zu den im Kanton Bern bezahlten Prämien abstellt, dem Umstande, dass ein Teil der Zinsen nicht von aus dem Kantone bezogenen Prämien herrührt und dass die Verwaltung und Anlage der Kapitalien ausser dem Kanton, am Hauptsitze der Gesellschaft erfolgt, gebührend Rechnung getragen worden ist. Fraglich könnte somit höchstens sein, ob nicht die dieser Berechnung zu Grunde liegende Auffassung selbst, dass die Rekurrentin im Kanton Bern nicht etwa ein lediglich auf Grund ihrer dortigen Geschäftsergebnisse ermitteltes Spezialeinkommen, sondern eine proportionale Quote ihres Gesamteinkommens zu versteuern habe, als willkürlich angefochten werden könne. Diese Rüge hat aber die Rekurrentin ausdrücklich nicht erhoben. Sie wäre überdies auch unbegründet, da der fragliche Besteuerungsmodus der vom Bundesgericht im Anwendungsgebiet des Art. 46, Abs. 2 BV seit einer Reihe von Jahren befolgten Praxis entspricht, wonach bei über das Gebiet mehrerer Kantone sich erstreckenden einheitlichen Geschäftsbetrieben von der Art des vorliegenden kein Kanton für sich ein steuerrechtliches Sondereinkommen konstruieren kann, sondern jeder nur Anspruch auf Besteuerung eines Bruchteils des Gesamteinkommens hat, der der

Bedeutung der in seinem Gebiet lokalisierten Betriebsfaktoren zu den anderwärts wirksamen entspricht, und irgendwelche positive Gesetzesbestimmungen oder allgemeine Rechtsgrundsätze, welche der Uebertragung dieses Grundsatzes auf das Gebiet der internationalen Doppelbesteuerung entgegenstünden, nicht namhaft gemacht worden sind (vgl. die Urteile in Sachen Phénix vom 23. Oktober 1913 und in Sachen Gothaer Lebensversicherungsbank auf Gegenseitigkeit vom 19. Februar 1914, in denen die von den genannten Gesellschaften hierüber erhobenen Rechtsverweigerungsbeschwerden abgewiesen worden sind).

Aus den nämlichen Gründen ist auch die weitere eventuelle Rüge zu verwerfen, dass es sich bei den Kapitalzinsen höchstens um ein Einkommen dritter Klasse nach § 2 Ziff. 3 des Steuergesetzes handeln könnte. Dem die Zinserträge der Lebensversicherungsgesellschaften bilden ja nicht etwa das Resultat eines besonderen, getrennt betriebenen Geschäftszweiges, sondern lediglich einen einzelnen Faktor des Gesamtbetriebes. Es lässt sich daher nicht als willkürlich ansehen, wenn sie bei der Besteuerung dem Erwerbseinkommen hinzugezählt, mithin als Einkommen I. Klasse im Sinne von § 2 Ziff. 1 ebenda behandelt werden.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt :

Der Rekurs wird abgewiesen.

54. Urteil vom 20. November 1914 i. S. Röllli-Arnold
gegen Luzern.

Rechtsverweigerung dadurch begangen, dass eine kantonale Behörde die Mitteilung eines Entscheides, dessen Weiterziehbarkeit an das Bundesgericht gemäss Art. 86 OG nicht ausgeschlossen ist, von der Bezahlung der Urteilkosten abhängig macht. — Form dieser Mitteilung. — Art. 63, Ziffer 4, 86 und 90 OG; 4 BV.

A. — Frau Anna Röllli-Arnold, von Littau, in Luzern, war in erster Ehe mit Johann Suter von Münster verhehlicht. Aus dieser im Jahre 1900 durch den Tod des Ehemannes gelösten Ehe sind zwei noch minderjährige Kinder vorhanden. Diese sind unter Vormundschaft gestellt und in Rathausen versorgt worden. Die Mutter hat sich im Jahre 1914 wieder verhehlicht.

B. — Auf ein Gesuch der Frau Röllli, dass die elterliche Gewalt über ihre Kinder erster Ehe wieder auf sie übertragen werde, erteilte der Armen- und Waiserrat Münster am 25. Februar 1914 abschlägigen Bescheid. Hiegegen rekurierte Frau Röllli an den Regierungsrat des Kantons Luzern, weil Gründe zum Entzug der elterlichen Gewalt im Sinne von Art. 285 oder 286 ZGB nicht vorlägen. Der Entscheid des Regierungsrates wurde dem Anwalte der Rekurrentin, Fürsprech Albisser, durch die Staatskanzlei Luzern, mit einer Kostennachnahme von 33 Fr. 65 Cts. belastet, durch die Post zugesandt, von ihm aber wegen dieser Belastung nicht angenommen. Mit Zuschrift vom 25. September 1914 ersuchte Fürsprech Albisser um Zustellung des Entscheides ohne Nachnahme, da er im Falle der Abweisung den Auftrag habe, die Sache an das Bundesgericht weiterzuziehen. Er erhielt die Antwort, dass sein Rekurs « unter Kostenfolge für die Rekurrentin erledigt » worden sei ; dem Begehren um kostenfreie Zustellung werde nicht entsprochen und angedroht, dass bei Nichteinlösung der Nachnahme Be-