

gergemeinde somit sich die Armensteuer auf Rechnung ihres Bürgers von der Korporation bezahlen lässt, was in Bezug auf ausser dem Kanton wohnende Bürger dem bundesrechtlichen Doppelbesteuerungsverbot zuwiderläuft. Der Bürgergemeinde Zug fehlt also die Befugnis, den Betrag der zu Lasten der Rekurrenten veranlagten Armensteuer sich von der Korporationsgemeinde Zug ausrichten zu lassen.

Dagegen ist, wie bereits erwähnt, damit noch nicht entschieden, ob die letztere berechtigt sei, im Sinne von § 8 ihrer Statuten bei Nichtbezahlung der Armensteuer den Korporationsnutzen gegenüber in andern Kantonen wohnenden Genossen zurückzuhalten.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.

**34. Urteil vom 13. Juli 1923 i. S. Mascioni gegen Graubünden.**

Art. 46 Abs. 2 BV. Unzulässigkeit der Besteuerung ausländischer Liegenschaften und ihres Ertrags. Anwendung dieses Grundsatzes bei Personen, die im Ausland Weinberge besitzen und mit dem daraus gezogenen Wein an ihrem Wohnsitz in der Schweiz Handel treiben. Zulässigkeit der Besteuerung ihres Einkommens, soweit es sich als Ertrag dieses Handels darstellt ; der Umstand, dass der Wein zollfrei eingeführt werden kann, darf aber bei der Berechnung dieses Einkommensteils nicht berücksichtigt werden.

A. — Der Rekurrent Mascioni, der Weinhändler in Campascio bei Brusio ist, besitzt, wie eine Reihe anderer Bewohner des Puschlav, Weinberge im Veltlin. Den aus diesen Weinbergen bezogenen Wein transportiert der Rekurrent nach Campascio — wenigstens geschah das in dem hier in Betracht kommenden Zeitraum — und verkauft ihn von da gleich dem andern Wein, den er von Veltliner Weinbauern kauft. Für den eigenen Wein muss

er dabei keinen Zoll bezahlen zufolge einer Vergünstigung, die für die Puschlaver Besitzer von Veltliner landwirtschaftlichen Grundstücken besteht. Bei der Erwerbssteuereinschätzung pro 1921 (Oktober 1920 bis Oktober 1921) wurde auch der Gewinn, den der Rekurrent aus dem eigenen Wein zieht, berücksichtigt. Die Kreissteuerkommission von Brusio nahm in ihrem Entscheide vom 9. September 1922 an, der Rekurrent habe im genannten Steuerjahr einen steuerbaren Erwerb von 35,000 Fr. gehabt, den sie wie folgt berechnete : Der Rekurrent hat 1517 hl Veltlinerwein eingeführt ; der Gewinn pro hl ist auf 20 Fr. anzuschlagen ; von dem eingeführten Wein sind 673 hl eigene Produktion, auf denen der Rekurrent, weil er keinen Zoll bezahlen musste, einen weitem Gewinn von 8 Fr. pro hl gemacht hat.

Der Rekurrent zog den Entscheid der Kreissteuerkommission an die kantonale Rekurskommission weiter, indem er geltend machte : Der Ertrag der Weinberge im Veltlin unterstehe in keiner Weise der Steuerhoheit des Kantons Graubünden. . . Die Einfuhrbegünstigung werde durch die vermehrten Kosten der Bewirtschaftung der Güter jenseits der Grenze wettgemacht. . .

Die kantonale Rekurskommission wies den Rekurs am 2. März 1923 ab. In der Begründung wird bemerkt : Auswärtige Grundstücke unterlägen im Kanton weder der Vermögens- noch der Erwerbsbesteuerung. Dagegen könne das in den Kanton eingeführte Produkt einer auswärtigen Liegenschaft für die Besteuerung in Betracht fallen, und zwar dann, wenn es sich um eine händlerische Verwertung des Produktes handle, dieses nicht dem Unterhalt einer Familie diene. Die Weinberge des Rekurrenten im Veltlin bildeten mit seinen Liegenschaften im Kanton keine Einheit und ihr Ertrag werde zu händlerischen Zwecken verwendet. . . Die Zollbegünstigungen, die der Rekurrent für den eigenen Wein geniesse, seien freilich nicht als solche steuerbar, sondern sie kämen als Hilfsmittel in Betracht zur Ermittlung des steuerbaren Erwerbes des Rekurrenten. . .

B. — Gegen den Entscheid der kantonalen Rekurskommission hat Mascioni den staatsrechtlichen Rekurs ergriffen mit dem Antrag: « 1. Es sei die Besteuerung der im Veltlin gelegenen Liegenschaften des Rekurrenten, sowie die Besteuerung ihres Ertrages durch den Kanton Graubünden auf Grund von Art. 46,2 und Art. 4 BV als unzulässig zu erklären und es sei die Veranlagung vom 9. September 1922 aufzuheben. 2. Eventuell: Es sei die kantonale Steuerbehörde zu veranlassen, eine neue mit Art. 46,2 und Art. 4 BV vereinbare Veranlagung vorzunehmen. » Es wird ausgeführt: Die Besteuerung des Rekurrenten für den Ertrag seiner Veltliner Weinberge bedeute eine unzulässige Doppelbesteuerung, zumal da der Rekurrent für diese Liegenschaften und deren Ertrag in Italien besteuert werde. ... Es handle sich bei dem streitigen Wein um landwirtschaftlichen Erwerb, möge auch der Rekurrent daneben noch Handel mit gekauftem Wein treiben; denn jener Erwerb sei dadurch charakterisiert, dass er sich darstelle als Erlös aus dem ersten Verkauf selbstgezogener Produkte. ...

C. — Die kantonale Rekurskommission und der Kleine Rat von Graubünden haben die Abweisung des Rekurses beantragt.

#### *Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

1. — Nach der bundesrechtlichen Praxis über das Verbot der Doppelbesteuerung darf der Eigentümer im Ausland gelegener Liegenschaften, der in der Schweiz wohnt, hier für diese nicht besteuert werden, wobei kein Unterschied gemacht wird zwischen der Besteuerung der Liegenschaften als Vermögenobjekt und derjenigen des Ertrages als Einkommen (BGE 48 I 192 f.). Dabei wird freilich im Gegensatz zum interkantonalen Verhältnis als weitere Voraussetzung der Steuerfreiheit des Eigentümers der Liegenschaft verlangt, dass er im Ausland auch wirklich inbezug auf die letztere besteuert werde, welches Erfordernis aber beim Rekurrenten, was seine

Weinberge im Veltlin anlangt, unbestrittenermassen erfüllt ist. Das bündnerische StG steht übrigens in Hinsicht auf auswärtige Liegenschaften auf keinem andern Boden als das Bundesrecht: sie werden nicht zur Steuer herangezogen nach Art. 2 Ziff. 1, und der Vorbehalt auswärtiger Besteuerung wird dabei nicht einmal aufgestellt (er bezieht sich nach dem Wortlaut nur auf die auswärtigen «Betriebsfonde »).

Fragt es sich nun, ob die Einschätzung des Rekurrenten auf einen steuerbaren Erwerb von 35,000 Fr. eine unzulässige Besteuerung für seine Veltliner Liegenschaften in sich schliesse, so kann das von vornherein nur für den kleinern Teil der Einschätzung in Frage kommen, nämlich soweit in ihr der Gewinn aus dem auf jenen Liegenschaften gezogenen Wein (673 hl) berücksichtigt worden ist, nicht aber soweit es sich um Gewinn aus gekauftem Wein handelt (844 hl). Was aber den selbstgezogenen Wein des Rekurrenten anbetrifft, so verstösst seine Heranziehung bei der Steuerveranlagung grundsätzlich nicht gegen das Verbot der Doppelbesteuerung. Zwar ist als Ertrag einer ausländischen Liegenschaft, der in der Schweiz nicht mit Steuer belegt werden darf, nicht nur das zu verstehen, was der Eigentümer in Form von Pacht- und Mietzinsen daraus zieht, sondern auch das Ergebnis der auf eigene Rechnung erfolgten landwirtschaftlichen Bewerbung (s. das zitierte Urteil), indem hier die Bedeutung des Grundstückes als Einkommensquelle diejenige der gewerblichen Tätigkeit, die an sich zu einer andern Regelung führen würde, überwiegt. Allein es ist beim Rekurrenten doch zu beachten, dass er neben dem landwirtschaftlichen Betrieb seiner Veltliner Weinberge und unabhängig davon an seinem Wohnort einen Weinhandel betreibt und dass der Gewinn, den er aus dem selbstgezogenen Wein erzielt, nur zum Teil auf der landwirtschaftlichen Produktion, die sich im Veltlin abspielt, beruht, zum andern Teil aber das Ergebnis des kommerziellen Betriebes in Campascio ist. Jener Wein ist in dem Zeitpunkt, da er aus dem Veltlin abtransportiert

tiert wird, zweifellos nicht mehr wert als Wein gleicher Qualität aus andern Veltliner Reben, die Einheimischen gehören, und speziell als entsprechender Wein, den der Rekurrent selber im Veltlin kauft. Nach dem damaligen Wert, d. h. auf der Grundlage des Veltliner Marktpreises, wird sich daher bestimmen, welche Rendite die Weinberge des Rekurrenten als solche abgeworfen haben. Der weitere Gewinn aber, der dann aus dem Verkauf sich ergibt, ist nicht mehr die Folge der landwirtschaftlichen Bewerbung der Liegenschaften, sondern diejenige der kaufmännischen Tätigkeit des Rekurrenten, indem er von der Leitung, den Einrichtungen und der Organisation des kommerziellen Betriebes abhängt und zwar genau in gleicher Weise wie der Gewinn aus dem gekauften Wein. Dabei ist auch möglich, dass der eingeführte Wein im Weingeschäft in Campascio auch noch einer gewissen technischen Behandlung bedarf. Die Spaltung des Gewinnes, den der Rekurrent aus dem eigenen Wein gezogen hat, in landwirtschaftlichen und händlerischen und die Heranziehung des letzteren zur Besteuerung im Kanton Graubünden ist daher an sich nicht zu beanstanden. Und es ist auch dagegen nichts einzuwenden, dass zur Bestimmung des händlerischen Gewinns von dem Veltlinermarktpreis für Wein gleicher Qualität ausgegangen wird, wie das bei der angefochtenen Einschätzung des Rekurrenten geschehen ist. Dagegen war es unrichtig, dass dem steuerbaren Gewinn auch die Zollvergünstigung auf dem eigenen Wein des Rekurrenten angerechnet wurde. Diese Zollvergünstigung soll wohl einen Ausgleich dafür bieten, dass der im Puschlav wohnende Eigentümer von Veltliner Grundstücken bei deren Bewirtschaftung zufolge der Entfernung, der Transportkosten usw. grössere Kosten hat als der im Veltlin wohnende Eigentümer. Der Rekurrent geniesst die Vergünstigung zweifellos nicht als Händler, sondern ausschliesslich als Weinbauer, und sie ist daher bei der Abgrenzung des Gewinns dem landwirtschaftlichen und nicht dem kaufmännischen Betrieb gutzu-

schreiben. Mit dem letztern Vorgehen haben die kantonalen Behörden über die Steuerhoheit des Kantons hinausgegriffen. Aus der der Einschätzung des Rekurrenten zugrunde liegenden Gewinnberechnung ist somit der Posten 673 hl à 8 Fr. (Zollersparnis) zu streichen.

Bei der Regelung des vorliegenden Steuerkonfliktes im angegebenen Sinn liegt denn auch eine Doppelbesteuerung des Rekurrenten tatsächlich nicht vor. Es ist gewiss anzunehmen — der Rekurrent behauptet nicht das Gegenteil —, dass bei seiner Besteuerung im Veltlin auf die durchschnittliche landwirtschaftliche Rendite von Weinbergen dieser Art abgestellt wird, wie sie sich aus den dortigen Marktpreisen des Weines ergibt, und wie sie auch der Rekurrent dank der Zollvergünstigung wohl erzielen wird. Damit ist aber der Gewinn, den der Rekurrent dann zufolge seines kommerziellen Betriebs aus dem Wein weiterhin zieht, nicht besteuert, wie denn ja auch dieser Betrieb territorial rein dem Kanton Graubünden angehört.

2. — .....

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und der Entscheidung der kantonalen Rekurskommission von Graubünden vom 2. März 1923 in dem Sinne aufgehoben, dass bei der Einschätzung des Rekurrenten die Zollvergünstigung nicht berücksichtigt werden darf.