müsste, wenn er auch im Falle der Erwirkung jener Bewilligung durch die Rekurrentin noch aufrecht erhalten werden wollte;

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen abgewiesen.

VIII. EIDGENÖSSISCHE STEMPELABGABE

DROIT DE TIMBRE FÉDÉRAL

64. Urteil vom 9. Dezember 1927

i. S. **Elektrizitätswerk Lonza A.-G.** gegen Wallis, Staatsrat.

Art. 2, 10 Ziff. 3 eidgen. Stempelgesetz. Ausgabe eines Obligationenleihens, das durch Grundpfandverschreibung nach Art. 875 ZGB sichergestellt ist. Neben der eidgen. Stempelabgabe auf den Obligationentiteln kann vom Kanton keine Verkehrssteuer auf der Errichtung des Grundpfandrechts, wohl aber eine Verwaltungsgebühr für die Eintragung des Pfandrechts im Grundbuch erhoben werden. Inwiefern kann eine solche Abgabe, wenn sie in Prozenten der Pfandsomme bemessen wird und mit deren Höhe der Abgabesatz steigt, noch als blosse Gebühr betrachtet werden?

A. — Die Aktiengesellschaft Elektrizitätswerk Lonza (im folgenden als EW Lonza bezeichnet) legte im September 1926 auf Grund eines mit dem Schweizerischen Bankverein und der Schweizerischen Treuhandgesellschaft abgeschlossenen Vertrages ein Anleihen von 25 Millionen Franken zur öffentlichen Zeichnung auf, das teils zur Konversion früherer Anleihen, teils zur Beschaffung neuer Betriebsmittel bestimmt war. Es war in 25,000 auf den Inhaber lautende Obligationen von je 1000 Fr. zerlegt und nach Art. 875 Ziff. 1 ZGB sicherzustellen durch ein Grundpfand im ersten Range auf den der Gesellschaft gehörenden Liegenschaften im

Gebiete der Gemeinden Visp, Stalden, Gampel und Steg samt Zubehörden und Wasserrechten. Der eidgenössischen Steuerverwaltung hat das EW Lonza auf diesem Anleihen als Stempelabgabe nach Art. 10 Ziff. 3 des BG vom 4. Oktober 1917 Fr. 250,000 (1% von 25 Millionen Fr.) bezahlt. Die Grundpfandverschreibung wurde am 9. Februar 1927 durch Notar Dr. Clausen in Brig errichtet und am 11. Februar 1927 beim Grundbuchamt des Kreises Brig zur Eintragung angemeldet. Am Schlusse des Anmeldungsschreibens heisst es: « Da dem Bund an Stempelabgaben schon der namhafte Betrag von 250,000 Fr. entrichtet worden ist, stehen wir auf dem Standpunkte, dass dem Kanton solche nicht mehr geschuldet werden. » Auf Anfrage hin teilte der Staatsrat des Kantons Wallis dem Grundbuchamt Brig am 22. April 1927 mit, dass das EW Lonza an Grundbuchgebühren zu entrichten habe: 4‰ von 25 Millionen Franken abzüglich der früher für die konvertierten Titel bezahlten Gebühren. Infolgedessen forderte das Grundbuchamt Brig am 5. Mai 1927 das EW Lonza auf, für die grundbuchliche Behandlung einen Betrag von (100,000 — 30,000) = 70,000 Fr. zu bezahlen. Als Ergebnis einer gemeinsamen mündlichen Aussprache erklärte sich in der Folge der Vorsteher des Finanzdepartementes des Kantons Wallis bereit, dem Staatsrat zu beantragen, die Gebührenforderung für die Grundbucheintragung auf 1,75‰ festzusetzen, also von 70,000 auf 43,750 Fr. zu ermässigen. Am 22. Juni 1927 beschloss der Staatsrat in diesem Sinne. Das EW Lonza lehnte indessen mit Schreiben vom 17. Juni und 5. Juli 1927 auch dieses Zugeständnis als ungenügend ab.

B. — Am 8./9. August 1927 hat es gestützt auf Art. 2 Abs. 2 des BG über die Stempelabgaben vom 4. Oktober 1917 (im folgenden als Stempelgesetz bezeichnet) beim Bundesgericht die Begehren gestellt: der Entscheid des Staatsrates vom Wallis, welcher dem EW Lonza für die grundbuchliche Behandlung der 25 Millionen

Anleihe vom September 1926 eine Grundbuchgebühr von 43,750 Fr. auferlegt, sei weil im Widerspruch zum genannten Gesetze stehend aufzuheben, eventuell wenn das Gericht sich für zuständig erachte in der Sache selbst zu verfügen, die zu entrichtende Grundbuchgebühr sei im Hinblick auf die Gebührenansätze anderer Kantone (z. B. Genf, Baselstadt u. s. w.) auf 500 Fr. festzusetzen, alles unter Kostenfolge für den Kanton Wallis.

Zur Begründung wird in Beschwerde und Replik ausgeführt: nach Art. 2 Abs. 1 des eidgen. Stempelgesetzes dürften, wenn eine Urkunde nach Massgabe dieses Gesetzes mit einer Abgabe belastet sei, auf dieser Urkunde selbst oder anderen, die das nämliche Rechtsverhältnis betreffen, kantonale Stempel- oder Registrierungsabgaben nicht mehr erhoben werden. Der eidgen. Stempel auf Grundpfandversicherten Anleihensobligationen hindere demnach die Kantone zwar nicht, für die Eintragung des Grundpfandrechts im Grundbuch eine Verwaltungsgebühr zu erheben. Doch dürfe sie der Höhe nach dem für Gebühren geltenden Grundsatz der Bemessung nach dem Interesse und der Kostenverursachung nicht widersprechen. Sonst werde sie zur Verkehrssteuer und infolgedessen mit Art. 2 Stempelgesetz unvereinbar. (Kreisschreiben des Bundesrates an die Kantonsregierungen vom 20. Februar 1918 Ziff. 4). Die Eintragung der vom EW Lonza errichteten Grundpfandverschreibung erfordere eine Arbeit von höchstens 1—2 Stunden. Der dafür geforderte Betrag von 43,750 Fr. sei unter diesen Umständen gewaltig übersetzt. Er stehe in keinem Verhältnis zu der Leistung des Staates, für die ein Entgelt gefordert werden dürfe, und stelle in Wahrheit eine indirekte Besteuerung dar. Der Kanton Wallis scheine allerdings die Auffassung zu vertreten, dass als solche Leistung nicht bloss die Eintragung des konkreten Grundpfandes, sondern auch die Anlegung des Grundbuches und die damit verbundenen Arbeiten

überhaupt in Betracht kämen. Abgesehen davon, dass weder Praxis noch Doktrin den Begriff der Gebühr bisher derart ausgedehnt hätten, sei es aber offenbar eine Steuer, wenn der Kanton Wallis sich die auf Dauer bestimmte Organisation des Grundbuches zum Grossteil durch ein einzelnes Geschäft vergüten lasse. Die Kosten von Einrichtungen, die neben persönlichen Interessen auch der Allgemeinheit dienen, dürften nicht in dieser Weise auf die unmittelbaren Benützer abgewälzt werden; solle die Abgabe im Rahmen einer Gebühr bleiben, so könne sie sich vielmehr höchstens auf die einzelne von einem solchen Benützer veranlasste amtliche Handlung beziehen. Je grösser das allgemeine Interesse an einer staatlichen Anstalt sei, desto kleiner werde andererseits das Entgelt ausfallen müssen, das für deren Inanspruchnahme vom Einzelnen gefordert werden dürfe. Beim Grundbuch überwiege aber das Interesse der Allgemeinheit an der Einrichtung bei weitem dasjenige des Einzelnen, ganz abgesehen davon, dass im Falle der Grundpfandbestellung der Hauptinteressent an der Eintragung der Gläubiger und nicht der Schuldner sei. Darauf, ob andere Kantone in ihren Erlassen ähnliche Ansätze kennen, komme nichts an. Massgebend sei einzig der Betrag, den das Bundesgesetz neben dem eidgen. Stempel noch zu erheben gestatte. Der gleiche prozentuale Ansatz könne bei einer geringen Schuldsumme ein durchaus angemessenes Entgelt für die amtliche Tätigkeit darstellen, während er bei einer grossen Schuldsumme zur Steuer werde. Es sei daher unzulässig für die Gebührenbemessung einfach auf die Höhe dieser Summe abzustellen. Wolle man die Gebühr überhaupt in Prozenten derselben bemessen, so dürfe dies höchstens bis zu einer gewissen Grundsumme geschehen; von da an müsse eine vernünftige Degression eintreten und ausserdem der Betrag, der im ganzen erhoben werden dürfe, maximal begrenzt werden. Die Erhebung ohne solche Schranke und ohne Degression, wie die Walliser

Verordnung sie vorsehe, verstosse in der Anwendung auf grundpfandversicherte Anleiensobligationen, die schon dem eidgen. Stempel unterliegen, gegen das eidgen. Stempelgesetz.

C. — Der Staatsrat von Wallis hat die Abweisung der Beschwerde beantragt. Der Beschwerdeantwort und Duplik ist zu entnehmen :

1. Nach dem Stempelgesetz von 1875 erhebe der Kanton Wallis eine S t e m p e l s t e u e r auf allen Urkunden des Rechtsverkehrs, insbesondere auch auf denjenigen, durch die Eigentums-, Pfand- oder andere dingliche Rechte an Grundstücken begründet oder übertragen werden. Daneben träten als weitere selbständige Auflage die Grundbuchgebühren. Sie seien mit der Schaffung der Hypothekarämter durch das Gesetz vom 24. November 1849 für die Transkriptionen (Eintragungen von Eigentumsrechten) und Inskriptionen (Eintragungen von Grundpfandrechten) eingeführt und im Jahre 1857 ein erstes Mal erhöht worden, um wie es in den Gesetzeserwägungen geheissen habe, « das Gleichgewicht zwischen den Einnahmen der Hypothekarämter und den durch sie verursachten Kosten herzustellen ». Durch Dekret vom 22. Mai 1857 habe eine weitere Erhöhung auf 2 ‰ der Kauf- bzw. Pfandsumme stattgefunden. Und die Verordnung vom 17. April 1920 habe einen progressiv gestalteten Tarif mit Ansätzen von 1—2,5 ‰ des Wertes gebracht. Weil zur Kostendeckung immer nicht ausreichend, seien diese Ansätze durch eine Abänderung vom 12. September 1924 nochmals bis auf höchstens 4 ‰ heraufgesetzt worden. Im vorliegenden Falle habe der Kanton Wallis ohne weiteres davon abgesehen, die im Gesetz vom 11. März 1875 vorgesehene Stempelsteuer einzufordern und auch die in den Verordnungen von 1920/24 vorgesehene Grundbuchgebühr gegenüber dem Tarif wesentlich ermässigt. Grundsätzlich handle es sich bei der letzteren Abgabe um eine echte, wirkliche Gebühr. Die Deckung durch

solche brauche sich nach wiederholten Entscheidungen des Bundesgerichts nicht auf die Kosten gerade der im einzelnen Falle vorgenommenen amtlichen Handlung zu beschränken, sie dürfe auch auf diejenigen der dazu erforderlichen staatlichen Einrichtungen als solcher erstreckt werden, bei Eintragungen im Grundbuch also auf die gesamten Aufwendungen für die Grundbuchämter und das Vermessungsamt. Wie das Bundesgericht ebenfalls wiederholt anerkannt habe, stehe ferner nichts entgegen, den Betrag der Gebühr nach der Höhe des in Frage stehenden Wertes abzustufen, indem in dem letzteren das Interesse zum Ausdruck komme, das der Pflichtige an der Leistung des Staates besitze. Diese Art der Bemessung sei denn auch allgemein üblich. Nach den Staatsrechnungen des Kantons Wallis deckten aber die Einnahmen des Staates aus Grundbuchgebühren die Ausgaben für das Grundbuchwesen nicht. Dabei sei die Haftung des Staates für die Grundbuchführung noch nicht einmal in Ansatz gebracht : bei ihrer Strenge und den noch unvollkommenen Verhältnissen im Kanton Wallis sei auch dieses Risiko nicht gering anzuschlagen. Mit Rücksicht auf die Vorteile, welche das EW Lonza aus der streitigen Einschreibung ziehe, erscheine auch eine Gebühr von 43,000 Fr. im vorliegenden Falle nicht als übersetzt. Das öffentliche Interesse an der Einrichtung des Grundbuches werde von der Rekurrentin übertrieben ; letzten Endes handle es sich immerhin um ein Institut des Privatrechts, bei dem das Privatinteresse Einzelner durchaus vorherrsche.

2. Selbst wenn die Auflage als Steuer anzusehen wäre, würde zudem ein Konflikt im Sinne von Art. 2 des eidgen. Stempelgesetzes nicht vorliegen, weil Anleiensvertrag und Obligationen einerseits, Grundpfandverschreibung andererseits verschiedene Rechtsverhältnisse seien und die Befugnis des Bundes zur Erhebung von Stempelabgaben sich gemäss Art. 41 bis BV nicht auf die Urkunden des Grundstück- und

Grundpfandverkehrs erstrecke. In der Botschaft des Bundesrates zum Stempelgesetzentwurf werde denn auch erklärt, dass Urkunden über das errichtete Grundpfandrecht der kantonalen und nicht der eidgenössischen Verkehrssteuer unterliegen, wenn das Grundpfandrecht nur als unselbständiges Nebenrecht, Akzessorium neben die Hauptsache, die persönliche Forderung trete, wie dies bei der Grundpfandverschreibung zutrefte.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung :

1. — Die vom EW Lonza im September 1926 ausgegebenen Anleiensobligationen sind für den Handelsverkehr geeignet. Sie fallen deshalb, wie von den Beteiligten anerkannt wird, unter Art. 10 Ziff. 3 des eidgen. Stempelgesetzes, d. h. unterliegen der eidgen. Stempelsteuer. Streitig ist einzig, ob das EW Lonza verhalten werden könne, ausserdem dem Staat Wallis für die Eintragung der Grundpfandverschreibung im Grundbuch 43,750 Fr. zu bezahlen oder ob die Verbindung dieser Auflage mit der eidgenössischen Abgabe eine nach Art. 2 des Bundesgesetzes unzulässige Doppelbelastung enthalte.

2. — In der Duplik hat der Staatsrat von Wallis dies selbst für den Fall bestritten, dass es sich dabei um eine weitere Steuer und nicht um eine blossе Gebühr handeln sollte, weil das Bundesgesetz nur die Anleiensobligationen, nicht die akzessorisch hinzutretende Grundpfandverschreibung der eidgen. Stempelabgabe unterwerfe und nach der Verfassung weiter nicht habe gehen dürfen. Der Standpunkt ist unzutreffend.

Nach Art. 41 bis BV unterliegen der Stempelsteuerhoheit des Bundes « Wertpapiere, Quittungen für Versicherungsprämien, Wechsel und wechselähnliche Papiere, Frachtkunden und andere Urkunden des Handelsverkehrs » unter Ausschluss der « Urkunden des Grundstücks- und Grundpfandverkehrs ». Die nähere Abgrenzung zwischen beiden Kategorien vorzunehmen war

Sache des Ausführungsgesetzes. Selbst wenn dabei die Grenze zu weit zu Gunsten des Bundes verschoben worden sein sollte, wäre doch das Bundesgericht an die Ausscheidung, wie das Gesetz sie getroffen hat, gebunden (Art. 113 letzter Abs. BV, Art. 175 OG).

In der Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung zur Gesetzesvorlage findet sich freilich an der vom Staatsrat Wallis zitierten Stelle (BBl. 1917 III S. 101) die Auffassung vertreten, dass Anleiensobligationen, die durch eine Grundpfandverschreibung gesichert sind, sowohl unter die eidgenössische als die kantonale Verkehrssteuerhoheit fallen, unter die eidgenössische für die durch die Anleihenstittel begründeten persönlichen Forderungen, unter die kantonale für die Errichtung des Grundpfandrechts. Die Folge wäre, dass neben dem eidgen. Stempel auf den Obligationen selbst noch ein kantonaler auf der Grundpfandverschreibung bezogen werden dürfte. Diese Folgerung wäre auch kaum abzulehnen gewesen, so unbefriedigend sie sein würde, wenn die damalige Vorlage des Bundesrates Gesetz geworden wäre, die unter den Gegenständen der eidgen. Besteuerung lediglich allgemein die « Anleiensobligationen » mitauführte. In den Räten ist dann aber der Gesetzestext durch Einfügung des heutigen Art. 10 Ziff. 3 ergänzt worden. Indem das Gesetz hier neben den schon in Ziff. 1 erwähnten « Anleiensobligationen » noch besonders die « Anleiensobligationen, für die eine Grundpfandverschreibung gemäss Art. 875 ZGB besteht », unter die stempelpflichtigen Urkunden einreicht, bringt es zum Ausdruck, dass es auch in diesem Falle das durch Ausgabe des Anleiens begründete Rechtsverhältnis zwischen Anleiensschuldner und Obligationären als eine Einheit aufgefasst und in seiner Gesamtheit mit Einschluss der Grundpfandbestellung dem eidgen. Ausgabestempel unterstellt wissen will, so dass daneben eine kantonale Stempelabgabe infolge Art. 2 Stempelgesetz nicht mehr bezogen werden

darf. Im Ständerat, der die Ergänzung zuerst vornahm, hat denn auch der Kommissionsreferent hervorgehoben, dass damit der mobilisierte Immobiliarkredit dem eidgen. Stempel unterworfen werde und jenachdem Anleiheobligationen Urkunden des Handelverkehrs seien oder nicht, dem Bund oder Kanton, nie aber beiden zusammen die Stempelsteuerhoheit zustehe (Sten. Bulletin 1917, Ständerat S. 159—161). Dafür spricht auch, dass die durch Grundpfandverschreibung gesicherten Anleiheobligationen in Art. 10 Ziff. 3 Stempelgesetz mit den gemäss Art. 876 ZGB in Serien ausgegebenen Schuldbriefen und Gülden in ein und dieselbe Kategorie zusammengefasst worden sind, um, wie bei der Gesetzesberatung betont wurde, klarzustellen, dass beide Arten von Urkunden stempelsteuerrechtlich gleich zu behandeln seien. Denn die Serientitel sind wie alle Schuldbriefe und Gülden selbständige, nicht akzessorische Grundstücksbelastungen in Gestalt der abstrakten Anweisung des Gläubigers auf einen Teil des Grundstückswerts (LEEMANN, Kommentar zu Art. 793 ZGB Nr. 12 ff.). Eine Zerlegung in Forderung (Prinzipale) und Pfandrecht (Akzessorium) ist hier gar nicht möglich. Würde man bei diesen Serientiteln neben der eidgen. Stempelsteuer eine kantonale auf der Errichtung des Grundpfandrechts zulassen, so würde ganz offensichtlich das nämliche Rechtsverhältnis doppelt belastet und damit Art. 2 des Stempelgesetzes verletzt. Schon im Kreisschreiben vom 20. Februar 1918 hat denn auch der Bundesrat selbst aus dem so ergänzten Gesetzestexte die entsprechende Folgerung gezogen, indem er darauf hinwies, dass die Kantone künftig für die Errichtung einer Grundpfandverschreibung, die zur Sicherung eines Obligationenanleihe dienen soll, keine Stempel- oder Registrierungsabgaben mehr beziehen dürften, sondern nur noch solche Abgaben, die ohne Rücksicht auf den materiellen Inhalt der Urkunde ausschliesslich an die Urkundsform anknüpfen. Nur diese Lösung vermag

auch zu befriedigen. Das Pfandrecht ist ein Bestandteil des in der Obligation verkörperten Rechtsverhältnisses und steht den Gläubigern in ihrer Eigenschaft als Inhaber der Obligationen zu. Wollte der Bund die Obligationen und der Kanton die Grundpfandverschreibung besteuern, so würde damit der gleiche Vermögenswert doppelt erfasst.

3. — Der deutsche Text von Art. 41 bis BV scheint auch die *G e b ü h r e n h o e i t* der Kantone einzuschränken. Er schliesst für Urkunden, für die der Bund die Abgabepflicht festsetzt, nicht bloss die Erhebung von Stempelabgaben, sondern auch von « Registrierungsgebühren » durch die Kantone aus. Doch handelt es sich bloss um eine missverständliche Ausdrucksweise. Gemeint sind, wie der französische Text zeigt, in Wirklichkeit die Registrierungsabgaben « *droits d'enregistrement* », wie sie aus dem französischen Recht übernommen insbesondere in den Kantonen Genf, Freiburg und Wallis bestanden und die zweifellos die Natur von indirekten Steuern hatten. Art. 2 Abs. 1 des Stempelgesetzes selbst spricht denn auch übereinstimmend mit dem französischen Gesetzestexte nur noch von « Stempel- oder Registrierungsabgaben, (*droits de timbre ou d'enregistrement*), wobei der Ausdruck Abgabe nicht in dem weiteren Sinne irgendeiner dem Pflichtigen zu öffentlichen Zwecken auferlegten Geldleistung, sondern in dem spezielleren einer Auflage mit Steuercharakter im Gegensatz zur einfachen Gebühr zu verstehen ist. Gebühren, die das kantonale Recht für die Eintragung von Grundpfandrechten im Grundbuch vorsieht, dürfen demnach auch erhoben werden, wenn das Grundpfandrecht ein nach Art. 10 Ziff. 3 Stempelgesetz der eidgen. Stempelsteuer unterliegendes Obligationenanleihen sicherstellen soll, es wäre denn, dass sich unter der Bezeichnung als Gebühr nach der Art der Veranlagung oder der Bemessung im einzelnen Falle in Wirklichkeit eine Verkehrssteuer verbergen würde.

a) Da das Stempelgesetz selbst die Begriffe der Steuer und Gebühr nicht umschreibt, ist auf die durch Doktrin und Rechtsprechung herausgearbeiteten Unterscheidungsmerkmale abzustellen, wonach die Gebühren als spezieller Entgelt für bestimmte durch den Pflichtigen veranlasste Leistungen der Staatsgewalt, die Steuern dagegen als Beiträge des Einzelnen an die allgemeinen dem Wohle der Gesamtheit dienenden Staatsaufgaben erscheinen. Von den beiden Merkmalen, welche danach die Gebühr kennzeichnen, trifft das eine auf die hier vom **JEW** Lonza geforderte Abgabe zweifellos zu: sie wird im Anschluss an eine bestimmte behördliche Verrichtung, nämlich die Eintragung der Grundpfandverschreibung durch den Grundbuchbeamten erhoben. Dass diese behördliche Mitwirkung vom Pflichtigen nicht freiwillig in Anspruch genommen wird, sondern vom Gesetz (ZGB Art. 799) vorgeschrieben ist, ist unerheblich, sobald das dahingehende Gebot ausserhalb der Rücksicht auf die öffentlichen Finanzen liegenden sachlichen Gründen aufgestellt ist und nicht lediglich, um dem Staat eine Einnahme zu verschaffen (BGE 38 I S. 534; 49 I S. 501). Um als Gegenleistung (Äquivalent) für die beanspruchte amtliche Tätigkeit betrachtet werden und auch insoweit als Gebühr gelten zu können, muss die Auflage der Höhe nach in einem angemessenen Verhältnis zu jener Tätigkeit stehen. Dabei fällt neben den verursachten Kosten (Kostenersatzmoment) auch das Interesse des Pflichtigen an der staatlichen Leistung (Entgeltlichkeitsmoment) in Betracht.

b) Die Kosten aber, die dem Staat erwachsen, bestehen nicht bloss in den Auslagen und Bemühungen gerade für die einzelne verlangte amtliche Handlung; es fällt darunter auch ein entsprechender Anteil an den Aufwendungen für die staatlichen Einrichtungen, die nötig sind, um die in Frage stehende behördliche Verrichtung vornehmen zu können. In diesem Sinne hat

das Bundesgericht schon im Jahre 1903 in bezug auf die zürcherischen Gebühren für die behördliche Genehmigung von Vormundschaftsrechnungen entschieden, ferner im Jahre 1907 für die durch die aargauische und waadtländische Gesetzgebung vorgesehene Pflicht zur Stempelung von Schriftstücken im Zivilprozessverfahren (BGE 29 I S. 37 insbes. 45 Erw. 3; 33 I S. 127, 600). Im letzterwähnten Urteile wurde u. a. ausgeführt: « Et même en ce qui concerne les autorités judiciaires inférieures, on ne peut pas dire qu'il y ait disproportion entre la contribution des particuliers et les frais occasionnés à l'Etat. En effet, pour savoir si la contribution est proportionnée aux frais de l'Etat, il faut tenir compte non seulement des frais spéciaux occasionnés par la prestation requise, mais encore de la dépense totale que représente pour l'Etat cette forme particulière de son activité, soit en l'espèce des dépenses qu'entraîne pour lui l'administration de la justice. Or les Chemins de fer fédéraux n'ont pas réussi à établir que le produit du timbre en matière judiciaire — s'il excède les dépenses pour les autorités inférieures — soit supérieur aux frais que supporte l'Etat pour l'administration de la justice en général. » Auch seither ist an dieser Auffassung in wiederholten Entscheidungen festgehalten worden, auf die in anderem Zusammenhange noch zurückzukommen sein wird. Es besteht umsoweniger Anlass heute von ihr abzuweichen, als sie sich mit der Lehre der Finanzwissenschaft deckt. Dass die Kosten staatlicher Einrichtungen, die mit und zwar im wesentlichen Masse im allgemeinen Interesse liegen, nicht ganz auf die unmittelbaren Benützer abgewälzt, sondern entsprechend jenem Interesse zu einem erheblichen Teile aus den allgemeinen Staatsmitteln bestritten werden, mag als Grundsatz gesunder Gebührenpolitik verteidigt werden und einer gerechten Verteilung der öffentlichen Lasten entsprechen. Eine dem Begriff der Gebühr selbst inwohnende rechtliche Beschränkung, bei deren Nicht-

beachtung die Auflage aus einer solchen zur Steuer würde, kann darin nicht gesehen werden. Gerade in den oben erwähnten früheren Entscheidungen handelte es sich um Einrichtungen, die nicht nur Einzelnen Vorteile bieten, sondern daneben in hervorragendem Masse öffentlichen Interessen dienen: Vormundschaftswesen und Rechtspflege. Indem das Gericht den durch die betreffenden kantonalen Erlasse vorgesehenen Abgaben gleichwohl solange den Gebührencharakter zuerkannte, als sie über die Gesamtkosten dieser besonderen Verwaltungszweige nicht hinausgehen, hat es zugleich auch eine Unterscheidung nach jenem anderen Merkmal abgelehnt (vgl. ferner im gleichen Sinne die nicht veröffentlichten Entscheidungen vom 7. April 1923 und 13. April 1927 i. S. Dr. Edgar Schmid und H. G. Tobler gegen Zürich). Nirgends ist hier darauf Gewicht gelegt worden, ob und inwiefern der Staat an die betreffenden Aufwendungen aus allgemeinen Mitteln beitrage, und davon die Anerkennung der Auflage als Gebühr abhängig gemacht worden. Eine Auflage mit Steuercharakter würde von diesem Standpunkte aus erst vorliegen, wenn die Gesamteinnahmen an Gebühren der betreffenden Kategorie die Gesamtkosten für die betreffende Einrichtung übersteigen würden. Dies ist aber hier nicht der Fall. Wie der Staatsrat von Wallis in der Beschwerdeantwort anhand der Staatsrechnungen dargelegt und das EW Lonza in der Replik nicht mehr bestritten hat, reichen im Kanton Wallis die Grundbuchgebühren zur Zeit nicht aus, um die Ausgaben für das Grundbuchwesen zu bestreiten: Staat und Gemeinden müssen vielmehr daran — neben dem Bunde — noch Zuschüsse aus allgemeinen Mitteln leisten. Daran ändert der Umstand nichts, dass der Bund den Kantonen $\frac{1}{5}$ des Ertrages der eidgen. Stempelabgaben überlässt. Denn dieser Fünftel ist eine Entschädigung für die weggefallenen kantonalen Stempelsteuern und hat mit den Grundbuchgebühren nichts zu tun.

c) Bei industriellen Unternehmungen von Gemeinwesen, wie Gas- und Elektrizitätswerken hat das Bundesgericht im Urteile i. S. Ernst-Birch und Genossen gegen Gemeinde Küsnacht vom 31. März 1926 (BGE 52 I S. 44) sogar Benützungstaxen, welche die Aufwendungen der Gemeinde für den Betrieb des Unternehmens überstiegen und ihr einen Gewinn abwarfen, noch als Gebühren behandelt und es als zulässig angesehen, den Benützungsentgelt ohne ausschlaggebende Berücksichtigung jener Kosten nach dem Vorteil zu bemessen, den der Benutzer aus den (Gas- oder Strom-) Lieferungen des Werkes zieht, ohne dass die Taxen damit den Charakter einer Steuer annehmen würden: bloss wenn der Stromtarif, so wurde damals ausgeführt, derart hoch wäre, dass dessen Ansätze in einem offensichtlichen Missverhältnis nicht nur zu den Kosten der Stromlieferung, sondern auch zu den dem Abnehmer gewährten Vorteilen stünden, würde es sich allenfalls fragen, ob nicht eine besondere Besteuerung der Strombezügler vorliege. Bei anderen staatlichen Einrichtungen und Anstalten darf dieses Moment des Vorteils, Interesses an der staatlichen Leistung nach anerkannter Lehre wenigstens für die Verteilung der Gesamtkosten der staatlichen Anstalt auf die einzelnen Benutzer berücksichtigt werden. So hat denn auch das Bundesgericht schon in dem oben erwähnten Urteile AS 29 I S. 45, wo es sich um die Bestimmung der « Gebühr » für die Prüfung und Genehmigung von Vormundschaftsrechnungen in einem Prozentsatz des unter vormundschaftlicher Verwaltung stehenden Vermögens handelte, erklärt: eine solche Abgabe verliere den Charakter eines Spezialentgelts auch nicht dadurch, dass ihr Betrag — entsprechend den bei Steuern üblichen Grundsätzen — nach der Grösse des in Frage stehenden Vermögens berechnet werde, da in diesem äusserlichen Merkmal der Anpassung an die Verhältnisse des einzelnen Falles keineswegs das für die Steuer wesentliche Merkmal enthalten sei. Ebenso in

den beiden späteren Urteilen Schmid und Tobler, die ähnliche « Gebühren » betrafen. Es kann deshalb auch nicht als unzulässig betrachtet werden, bei Aufstellung des Grundbuchtarifs, d. h. bei Verlegung der Gesamtkosten des Grundbuchwesens auf die einzelnen gebührenpflichtigen Akte, auf den Wert des zur Eintragung kommenden Grundstücks, dinglichen Rechts oder Pfandrechts abzustellen und danach das für die Eintragung zu entrichtende Entgelt abzustufen. Wenn die Mühewaltung des Beamten diesem Werte nicht proportional ist, so kann doch darin ein Gradmesser für das Interesse erblickt werden, dass der Empfänger der staatlichen Leistung an ihr besitzt. Tatsächlich sehen denn auch die Mehrzahl der kantonalen Tarife im Grundbuchwesen diese Art der Bemessung vor. Einzelne davon sind vom Bundesrat noch nach Erlass des eidgen. Stempelgesetzes ohne Vorbehalt genehmigt worden, so diejenigen von Genf und Neuenburg und derjenige des Kantons Wallis vom 17. April 1920 (während allerdings die Revision vom 12. September 1924 dem Bundesrat nicht vorgelegt worden zu sein scheint). Dabei kann sich der Staat in einem Verhältnis wie dem vorliegenden, d. h. bei der Eintragung eines Grundpfandrechts im Grundbuch, an denjenigen halten, der die Eintragung veranlasst und für die von ihm zu entrichtende Gebühr das Gesamtinteresse beider Vertragsparteien, des Gläubigers wie des Schuldners, in Betracht ziehen: er braucht sich nicht, wie das EW Lonza meint, z. T. an die Gläubigergemeinschaft verweisen zu lassen. Vielmehr darf er es der privaten Vereinbarung zwischen dem Schuldner und dieser überlassen, in welchem Verhältnis sie schliesslich intern die Eintragungskosten tragen wollen.

d) Der Gebührensatz braucht auch nicht schlechthin dem Werte des Grundstücks oder Pfandrechts proportional zu sein, sondern es wird, wenigstens innert gewisser

Grenzen, als statthaft erachtet werden müssen, mit zunehmendem Werte auch einen steigenden Satz vorzusehen, den Tarif also progressiv zu gestalten, um so die kleineren Werte, die in der Regel von wirtschaftlich schwächeren Personen angemeldet werden, zu entlasten und die grösseren Werte, die meistens von leistungsfähigeren Personen zur Anmeldung gebracht werden, stärker zu treffen. Wenn vereinzelt in der Gebührenlehre die Meinung vertreten wird, dass für die Gebührens Bemessung nur die objektiven Merkmale des gebührenpflichtigen Aktes in Betracht gezogen werden dürften, nicht subjektive Verhältnisse des Gebührens pflichtigen, wie vor allen dessen wirtschaftliche Leistungsfähigkeit (so v. HECKEL, Finanzwissenschaft S. 90), so ist doch diese Auffassung keineswegs die herrschende oder gar allgemein anerkannt (dagegen u. a. SCHALL in Schönbergs Handbuch S. 101; WAGNER, Handbuch der pol. Ökonomie IV 2 S. 92). Schon die zürcherischen Gebühren im Vormundtschaftswesen, mit denen sich das Bundesgericht im Urteile BGE 29 I 45 zu befassen hatte, beruhten in gewissem Sinne auf solcher Grundlage, indem danach die Gebühr von 30 Rp. auf je 1000 Fr. vormundtschaftlich verwalteten Vermögens erst von Vermögen von mindestens 5000 Fr. an erhoben werden sollte, während kleinere gebührenfrei blieben. In noch ausgesprochenerem Masse ist dies bei der neuen zürcherischen Gebührenordnung vom 11. Dezember 1922 der Fall, auf die sich die Urteile i. S. Schmid und H. G. Tobler beziehen: die Gebühr für die Abnahme und Prüfung des vormundtschaftlichen Inventars oder von Vormundschaftsrechnungen beläuft sich danach für jedes 5000 Fr. übersteigende Vermögen bei Vermögen unter 50,000 Fr. auf 60 Rp., bei solchen über 50,000 Fr. auf 1 Fr. vom Tausend. Auch hier ist also mit steigendem Werte des Gegenstandes der amtlichen Handlung nicht bloss keine Degression, sondern eine Progression vorgesehen. In dem (nicht veröffent-

lichten) Urteile i. S. Gurtner vom 10. Dezember 1926, wo die Eheschlussbewilligung in Frage stand, die von Ausländern einem Gesuch um Verkündung in der Schweiz beizugehen ist, hat das Gericht ausgeführt: die Feststellung, dass die Ehe im Heimatstaate des Verlobten anerkannt werde (wovon die Erteilung der fraglichen Bewilligung abhängt), setze nach den Ausführungen des bernischen Regierungsrates eine mehr oder minder umfangreiche Prüfung und damit verbundene Korrespondenzen voraus, für die sehr wohl ein Entgelt verlangt werden könne. « Es ist auch nicht unzulässig, diese Gebühr bei gleichem Arbeits- und Kostenaufwand nach den Vermögensverhältnissen der Verlobten abzustufen, solange der Gesamtertrag der Gebühren zum Gesamtkostenaufwand im Verhältnis bleibt und im einzelnen Falle die Gebühr im Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Verlobten nicht willkürlich festgesetzt wird. »

e) Die Verordnung des Kantons Wallis vom 17. April 1920/12. September 1924 bestimmt in § 96:

« In Grundbuchsachen werden folgende Gebühren erhoben:

I. nach dem Werte:

bei einem Betrage bis auf 1000 Fr.	Fr. 1.—.
von mehr als 1000—3000 Fr.	» 1.50 pro mille.
von mehr als 3000—10,000 Fr.	» 2.— »
von mehr als 10,000—20,000 Fr.	» 2.50 »
von mehr als 20,000—30,000 Fr.	» 3.— »
von mehr als 30,000—50,000 Fr.	» 3.50 »
über 50,000 Fr.	» 4.— »

Eine noch stärkere Progression findet sich nur noch im Grundbucharif des Kantons Tessin vom 13. Dezember 1920, während die übrigen Kantone, soweit sie einen progressiven Tarif haben, die Progression nicht derart hoch ansteigen lassen.

Es kann dahingestellt bleiben, ob ein so hoher Satz, wie ihn der Kanton Wallis für die 50,000 Fr. übersteigenden

Grundpfandverschreibungen vorsieht, in der Anwendung auf eine Grundpfandverschreibung von 25 Millionen Franken noch als Gebühr angesprochen werden könnte. Denn im vorliegenden Falle hat der Staatsrat diesen Satz nicht angewendet, sondern ihn um mehr als die Hälfte, auf 1,75 ‰ herabgesetzt. Der auf dieser Grundlage berechneten Abgabe aber, deren Satz gegenüber dem für die kleinsten Werte geltenden nicht sehr bedeutend erhöht ist, kann nach den vorstehenden Ausführungen der Gebührencharakter nicht abgesprochen werden. Es darf angenommen werden, dass dem Kanton Wallis selbst dann kein Überschuss über die Aufwendungen für das Grundbuchwesen erwachsen würde, wenn er alle Grundbuchgebühren nach diesem Satz erhöhe. Freilich ist der zu entrichtende Betrag von 43,750 Fr. für sich allein betrachtet aussergewöhnlich hoch. Es darf aber nicht übersehen werden, dass auch die einzutragende Grundpfandverschreibung sowohl ihrem Werte als der Zahl und Bedeutung der betroffenen Grundstücke nach einen aussergewöhnlichen Umfang hat. Mit diesem Werte und der Zahl und Bedeutung der Grundstücke steigt nicht nur das Interesse von Gläubigern und Schuldner am Eintrag, sondern auch die Verantwortlichkeit des Staates, ein Umstand, der neben den unmittelbaren regelmässigen Aufwendungen für das Grundbuchwesen bei Bemessung des Entgelts mit muss in Betracht gezogen werden dürfen. Auf diese Haftung als ein mitzuberücksichtigendes Moment hat denn auch das Bundesgericht schon in dem analogen Falle der Vormundschaftsgebühren im Urteil Tobler hingewiesen. An der Rechtslage würde selbst dann nichts geändert, wenn infolge der einmaligen aussergewöhnlich hohen Einnahme von der Rekurrentin die Rechnung des Grundbuchwesens im Jahre 1927 für den Kanton mit einem Überschuss abschliessen sollte. Es genügt, dass im Durchschnitt die Einnahmen aus Gebühren nicht über die Kosten der betreffenden Amtstätigkeit und der ihr dienenden Ein-

richtungen hinausgehen. Auf einen Überschuss, der sich zufällig einmal in einem einzelnen Jahre infolge ausserordentlicher Verhältnisse ergibt, kann es nicht ankommen.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird abgewiesen.