

ingiunto di prendere dei provvedimenti impossibili, inadeguati, anzi evidentemente vessatori. Non potendo fare di più, « La Svizzera » ha adempiuto all'obbligo di giustificare il computo delle sue riserve matematiche — e quindi, indirettamente, anche l'importo delle sue riserve tacite — ed il numero degli assicurati all'estero offrendo al fisco ticinese di mettere a sua disposizione a Losanna tutti i suoi libri, di prestarsi a tutti gli accertamenti e di dare ad un mandatario della Commissione di ricorso ogni informazione e spiegazione a richiesta. Come il Tribunale federale ha dichiarato nella causa « La Svizzera » c. Lucerna del 9 novembre 1928, le autorità fiscali, cui una società d'assicurazioni domanda il diffalco delle sue riserve matematiche considerate come passivi, hanno la facoltà di chiederle degli schiarimenti sul modo in cui essa determina le riserve dei premi, di verificare i calcoli e, nel caso in cui risulti, che i fondi di riserva sorpassano quanto sarebbe normalmente necessario per coprire i rischi, le autorità fiscali possono considerare l'eccedenza come attività. Spetta dunque al fisco di precisare, caso per caso, i punti sui quali gli abbisognano degli schiarimenti. Per quanto s'attiene al fisco ticinese e data la disposizione della legge tributaria ticinese (art. 8 precitato) e la giurisprudenza di questa Corte riprodotta nella predetta sentenza Mantel c. Ticino (RU 48 I p. 390 ss.), gli organi di tassazione avevano inoltre la facoltà di essere informati anche intorno al numero degli assicurati all'estero e l'importo delle loro assicurazioni. Ma a chiarire questi punti esse dovevano fare alla ricorrente delle domande precise e non esigere da essa l'impossibile. Invece d'istruire la controversia in modo adeguato, la Commissione di ricorso si è limitata ad imporre alla ricorrente delle esigenze inadempibili e, prendendo per pretesto il loro inadempimento, l'ha tassata d'ufficio, come alla decisione querelata del 17 settembre 1930. Questa decisione è da annullarsi conformemente alla prima domanda del ricorso e, senz'entrare, per il momento, nell'esame delle altre, la causa dev'essere

rinviata all'istanza cantonale per istruzione più adeguata, più approfondita e per nuovo giudizio. Incombe anzitutto al fisco ticinese l'obbligo di designare, con domande precise, i punti su cui desidera essere informato e d'intendersi colla ricorrente sulla maniera di verificare le informazioni che « La Svizzera » si è obbligata di dargli. Un mezzo che a questa Corte (la quale non intende però dare alla Commissione di ricorso direttive nè imperative nè esaurienti) sembra idoneo a conseguire lo scopo, sarebbe che il fisco ticinese incaricasse un suo rappresentante, esperto nella materia, d'esaminare a Losanna i libri e la contabilità della ricorrente e di procedere sul posto alle verificazioni richieste, la ricorrente essendo obbligata a facilitargli il compito dandogli ogni informazione richiesta. Le spese di questa perizia sarebbero poi a carico della parte soccombente. L'art. 34 LPT coll'aggiunta del capoverso di cui all'art. 34 della novella 11 settembre 1928, dà al ricorrente che, come nel caso in esame, ha offerto la produzione della sua registrazione, espressamente il diritto di farla peritare.

*Il Tribunale federale pronuncia :*

La querelata decisione è annullata e la causa rinviata all'istanza cantonale per complemento d'istruzione a' sensi dei considerandi e per nuovo giudizio.

**15. Urteil vom 16. Mai 1931 i. S. Luzerner Kantonalbank gegen Einwohnergemeinde Luzern.**

1. Gemeindesteuerpflicht des Staates für seine nicht öffentlichen Zwecken dienenden Grundstücke :
  - Unter dem Staat können ohne Willkür auch die selbständigen staatlichen Anstalten verstanden werden. Erw. 2 u. 3.
  - — Rechtsungleichheit. Erw. 4.
  - Unter öffentlichen Zwecken können ohne Willkür nur die Aufgaben verstanden werden, welche nur vom Staate und von

diesem seinem Begriffe nach notwendig zu erfüllen sind.  
Erw. 5.

— — Rechtsungleichheit. Erw. 6.

2. Aufhebung der widersprechenden Bestimmungen des bisherigen Rechts : vor Art. 4 BV zulässige Auslegung. Erw. 7.

A. — Das luzernische Steuergesetz vom 22. September 1922 bestimmt :

unter « A. Staatssteuer ».

§ 3. « Von der Einkommenssteuer sind befreit :

Ziff. 2. Der Staat und seine Anstalten. »

§ 10. « Von der Vermögenssteuer sind befreit :

Ziff. 1. Das Vermögen der gemäss § 3 von der Einkommenssteuer Befreiten. »

unter « B. Gemeindesteuern ».

§ 64. « Zu Gemeindezwecken sind auch das Einkommen und das Vermögen von Grundstücken, welche dem Staate oder andern Gemeinden gehören und nicht öffentlichen Zwecken dienen, steuerpflichtig. »

Die heutige Rekurrentin, die Luzerner Kantonalbank ist gemäss § 1 des luzernischen Kantonalbankgesetzes « ein staatliches Bankinstitut mit dem Rechte der juristischen Persönlichkeit ». Der Staat stellt ihr das Dotationskapital und haftet für ihre Verbindlichkeiten, soweit die eigenen Mittel nicht ausreichen ; dafür fällt der Reingewinn in die Staats-, bzw. Armenkasse des Kantons. Der Grosse Rat des Kantons Luzern übt die Oberaufsicht aus und wählt die obersten Verwaltungsorgane. Die Rekurrentin ist zu allen soliden Bankoperationen ermächtigt und hat als Depositenanstalt für alle öffentlichen Gelder zu dienen, für die der Staat verantwortlich ist.

Die kantonale Einschätzungskommission für die juristischen Personen hat am 1. März 1927 die Rekurrentin wie folgt eingeschätzt :

V e r m ö g e n :

*Kantonalbankgebäude* : Katasterschätzung

Fr. 1,120,000.— 50 % steuerbar, weil

nicht zu Bankzwecken benützt . . . . Fr. 560,000

*Hotel Brünig* : Katasterschätzung Fr.

185,000, Nicht dem Bankbetrieb dienend

und daher steuerbar . . . . . » 123,500

Somit steuerpflichtiges Vermögen . . . . Fr. 683,500

E i n k o m m e n : 7 % auf dem steuerbaren  
Vermögen . . . . . » 47,845

Im Einspracheentscheid vom 3. Februar 1928 wurde die Vermögensveranlagung auf 683,000 Fr. beibehalten, die Einkommensveranlagung dagegen auf 4,47 % des steuerbaren Vermögens = 30,000 Fr. herabgesetzt.

Auf eine von der Rekurrentin gegen diesen Einspracheentscheid eingereichte Beschwerde zog die kantonale Steuerrekurskommission in Erwägung :

§ 7 des Kantonalbankgesetzes, wonach die Kantonalbank von ihren nicht dem Bankbetrieb dienenden Liegenschaften (nur) die Katastersteuer zu entrichten gehabt habe, gelte seit Inkrafttreten des Steuergesetzes vom 22. September 1922 in der Tat nicht mehr, weil § 107 StG alle ihm widersprechenden Vorschriften aufgehoben habe und weil der Gesetzgeber die im gleichen Gesetz abgeschaffte und mit dem System unvereinbare Katastersteuer doch wohl nicht gerade in bezug auf die Kantonalbank habe aufrecht erhalten wollen. Die Luzerner Kantonalbank sei also für die hier in Frage stehende Steuerperiode 1924-1927 auf Grund des Steuergesetzes vom 22. September 1922 zu veranlagern.

Aus § 3 Ziff. 2 in Verbindung mit § 10 StG folge die vollständige Steuerbefreiung der Rekurrentin in Vermögen und Einkommen gegenüber dem Staat. Gegenüber der Gemeinde dagegen sei die Rekurrentin nach der Praxis steuerfrei in bezug auf das fahrende Vermögen und das hieraus sowie das aus gewerblicher Tätigkeit fliessende Einkommen, und beschränkt steuerpflichtig in bezug auf das liegende Vermögen und das aus diesem fliessende Einkommen\*, nämlich :

§ 64 StG finde ausser auf den Staat auch auf die staatlichen Anstalten Anwendung, bzw. es seien unter dem

vom Gesetzgeber verwendeten Worte « Staat » auch die staatlichen Anstalten zu verstehen. Diese Vorschrift wolle ja nur, dass den Gemeinden der gelegenen Sache nicht infolge der Steuerfreiheit von Staat und Gemeinde als Eigentümer oder Nutzniesser auch nicht öffentlichen Zwecken dienender Grundstücke « das feste Fundament jeder Steuerhoheit, Grund und Boden », entzogen werde. Diese Erwägungen träfen auf die grundbesitzenden staatlichen Anstalten wie auf den grundbesitzenden Staat selber zu.

Nach der dem § 64 StG in der Praxis gegebenen Auslegung (welche Praxis in BGE vom 27. Juli 1926 i. S. Ortsbürgergemeinde Luzern bestätigt worden sei), sei der Staat (eine staatliche Anstalt) für ihre Grundstücke gegenüber den Gemeinden nur insoweit steuerfrei, als diese Grundstücke **unmittelbar** öffentlichen Zwecken dienen. Ein unmittelbares Dienen zu öffentlichen Zwecken könne aber bloss dann angenommen werden, wenn die Liegenschaft selbst, nicht nur ihrem Ertrage nach der Öffentlichkeit diene.

Dieses Kriterium treffe bei den der Rekurrentin gehörenden Grundstücken nur insoweit zu, als sie als Depositanstalt für öffentliche Gelder, nicht insoweit sie dem eigentlichen Bankbetriebe dienten, oder sogar vermietet seien. Denn der Bankbetrieb im besondern gehe nicht in Erfüllung einer dem Staate obliegenden öffentlich-rechtlichen Verpflichtung vor sich, wenn er auch in weitem Maasse im öffentlichen Interesse liege und seine Erträge zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben verwendet würden.

Für den Umfang der Steuerpflicht sei folgendes massgebend :

Da die vom Staate, bezw. den staatlichen Anstalten zu bezahlende **Vermögenssteuer** eine Objektsteuer sei, so könnten vom Katasterwert der der Rekurrentin gehörenden Grundstücke nur allfällig vorhandene Hypothekarschulden abgezogen werden. Da solche nicht beständen, so sei der

volle **Katasterwert** als das rekurrentische Immobilienvermögen anzusehen, und von diesem sei nur die dem Depositengeschäft im Verhältnis zum gesamten Bankgeschäft entsprechende Quote steuerfrei. — Der steuerbare Vermögensbetrag sei nach Massgabe dieser Ausführungen von der Einschätzungskommission zu errechnen.

Das steuerbare **Einkommen** aus diesen Grundstücken sei in der Weise zu berechnen, dass vom rohen Grundstückseinkommen (Mietzinse der vermieteten und Mietwert der dem Bankbetrieb dienenden Räumlichkeiten) 1 % der Katasterschätzung als Unterhaltsaufwendungen abgezogen und vom verbleibenden reinen Grundstückseinkommen die dem Verhältnis des Depositengeschäftes zum gesamten Bankgeschäft entsprechende steuerfreie Quote abgerechnet werde. — Der so verbleibende steuerbare **Einkommensbetrag** sei von der Einschätzungskommission zu errechnen.

Demgemäss erkannte die Steuerrekurskommission des Kantons Luzern am 20. November 1930 :

1. Der Rekurs ist abgewiesen.

2. Der Einspracheentscheid vom 13. Februar 1928 wird aufgehoben und die Sache zur Neueinschätzung im Sinne der Motive an die kantonale Einschätzungskommission für die juristischen Personen zurückgewiesen.

*B.* — Gegen diesen am 2. Dezember 1930 zugestellten Rekursentscheid erhebt die Rekurrentin am 31. Dezember 1930 staatsrechtliche Beschwerde, mit dem Antrag : er sei aufzuheben und die streitige Besteuerung der Rekurrentin durch die Einwohnergemeinde Luzern als unzulässig zu erklären ; eventuell sei zu erkennen, dass die Rekurrentin Steuerfreiheit geniesse nicht bloss soweit sie die Eigenschaft einer amtlichen Depositanstalt besitze, sondern auch soweit sie die in §§ 2 und 10 des Bankgesetzes festgelegten Zweckbestimmungen und Geschäftskreise erfüllt und zu diesem Zwecke ihre Gebäulichkeiten in Anspruch nimmt.

Zur Begründung wird ausgeführt :

Nach dem luzernischen Steuergesetz seien alle der luzernischen Hoheit unterworfenen physischen und juristischen Personen zur Entrichtung der Einkommens- und der Vermögenssteuer an Staat und Gemeinde (§ 1) verpflichtet, insofern sie von dieser Steuerpflicht nicht besonders ausgenommen seien. Das treffe gemäss § 3 (Ziff. 2) StG u. a. für den Staat und die staatlichen Anstalten zu. Deren Befreiung von der Einkommens- und der Vermögenssteuerpflicht erfolge hier vorbehaltlos, und zwar gegenüber dem Staat und den Gemeinden. Letzteres insbesondere folge nicht nur aus dem Zusammenhang des § 3 mit dem grundlegenden § 1 (Statuierung des Steuerrechtes von Staat und Gemeinde), sondern auch aus der Tatsache, dass das neue Steuergesetz den § 7 des Kantonalbankgesetzes (Katastersteuerpflicht der Kantonalbank) aufgehoben habe.

Die Steuerrekurskommission des Kantons Luzern wolle allerdings die Steuerpflicht des Kantonalbank für ihr liegendes Vermögen und das daraus fliessende Einkommen auf § 64 StG gründen. Allein diese Begründung gehe fehl.

§ 64 StG unterstelle nur den Grundbesitz des Staates (und der Gemeinden), nicht auch den der staatlichen Anstalten der Gemeinde-Einkommens- und Vermögenssteuer. In § 3 StG sei die Steuerfreiheit ausdrücklich für den Staat und seine Anstalten statuiert; und wenn § 64 StG inbezug auf die Gemeindesteuer für den Staat wie für dessen Anstalten eine Ausnahme davon hätte machen wollen, so hätte das ausdrücklich gesagt werden müssen. Nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes aber sei nur die Steuerfreiheit des Staates selbst zu Gunsten der Gemeinden beschränkt, diejenigen der staatlichen Anstalten dagegen bestehe vorbehaltlos. Eine andere Auslegung sei willkürlich.

Im übrigen widerspreche der angefochtene Entscheid der bisherigen kantonalen Praxis. Die Steuerrekurskommission habe in ihrem Entscheid vom 12. Februar 1927 betreffend die Erziehungsanstalt Rathausen erklärt:

Die Anstalt sei eine selbständige staatliche Anstalt im Sinne von § 3 Ziff. 5 und § 10 StG (Anstalten, Stiftungen und Vereine, soweit deren Einkommen (und Vermögen) wohlthätigen oder gemeinnützigen Zwecken dient), und demgemäss wie der Staat von der Einkommens- und der Vermögenssteuer befreit. § 64 StG beschränke die Steuerfreiheit nur des Staates, nicht auch die der Anstalten zu Gunsten der Gemeinden. — Auch bestehe kein Grund, unter dem wohlthätigen und gemeinnützigen Zwecken dienenden Einkommen und Vermögen nur das unmittelbar solchen Zwecken dienende Einkommen und Vermögen zu verstehen, also die für den Staat (und die Gemeinden) getroffene Regelung auch auf die Wohlthätigkeitsanstalten zu übertragen.

Alle die im Entscheid i. S. Erziehungsanstalt Rathausen für die Steuerbefreiung aufgestellten Voraussetzungen träfen auch bei der Luzerner Kantonalbank zu. Sie sei eine gegenüber dem Staate selbständige juristische Person. Ihr Reingewinn falle dem Staat, bezw. der kantonalen Armenkasse zu. Das Kantonalbankgebäude diene als einheitliches Ganzes den Zweckbestimmungen der Bank. Nach der bisherigen Praxis komme ihr gemeinnütziger Charakter zu, denn abgesehen von der Verwendung ihres Reingewinnes zu kantonalen Armenzwecken leiste sie der Öffentlichkeit auch durch Vermittlung billigen Geldes und durch Festhaltung am Zinsfussmaximum unschätzbare Dienste. Ausserdem unterscheide § 3 Ziff. 5 StG nicht zwischen unmittelbarem und bloss mittelbarem Dienen. Demgegenüber könne nicht etwa darauf verwiesen werden, dass die Zwangsarbeitsanstalt Sedel nicht steuerfrei erklärt worden sei; denn diese sei nicht juristische Person, sondern nur unselbständige Staatsanstalt.

Die von der Steuerrekurskommission dem Gesetze gegebene Auslegung sei zu eng und stehe im Widerspruch mit der bundesgerichtlichen Praxis. Damit eine Beziehung der Immobilien der Luzerner Kantonalbank zum Bankbetrieb gegeben sei, sei es nicht nötig, dass die Ein-

richtung, um die es sich handle, für den Betrieb schlechterdings unentbehrlich sei und er ohne sie überhaupt nicht aufrechterhalten werden könnte; es genüge, dass sie tatsächlich Betriebszwecken diene oder doch bestimmt sei, für dessen Regelmässigkeit und Sicherheit günstige Bedingungen zu schaffen. Auch könne nicht verlangt werden, dass die Verwendung zu Betriebszwecken die allein mögliche sei und eine andere Ausnützung daneben überhaupt nicht in Betracht falle. Der Bund beanspruche gegenüber den Kantonen Steurfreiheit in eben solchem Umfang.

Eventuell sei zu bemerken, dass die von der Steuerrekurskommission dem Gesetz gegebene Auslegung auch insofern als willkürlich abgelehnt werden müsse, als der Rekurrentin bloss Steurfreiheit zuerkannt werden wolle, soweit sie die Funktionen einer amtlichen Depositenanstalt erfülle. Das im Kantonalbankgesetz enthaltene Steuerprivileg sei im Steuergesetz weder aufgehoben noch eingeschränkt worden.

C. — Die Steuerrekurskommission des Kantons Luzern und der Stadtrat von Luzern schliessen auf Abweisung der Beschwerde.

*Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

1. — Auf die Beschwerde kann infolge der rein kassatorischen Funktion des staatsrechtlichen Rekurses aus Art. 4 BV nur soweit eingetreten werden, als sie auf Aufhebung des angefochtenen Entscheides geht, nicht auch soweit sie darüber hinaus materielle Begehren stellt.

2. — Die Rekurrentin behauptet in erster Linie, das luzernische Steuergesetz habe in § 3 Ziff. 2 und § 10 den Staat und seine Anstalten dem Staate und den Gemeinden gegenüber von jeder Einkommens- und Vermögenssteuer befreit, und es hätte es in folgedessen ausdrücklich sagen müssen, wenn es die in § 64 StG zu Gunsten der steuerberechtigten Gemeinden ausgesprochene Beschränkung der Steurfreiheit des Staates auch auf die staatlichen Anstalten beziehen wollte. Sowie das Gesetz laute, sei

aber nur der Staat selber gemäss § 3 Ziff. 2 und § 10 in Verbindung mit § 64 StG gegenüber den Gemeinden beschränkt steuerpflichtig, die staatlichen Anstalten dagegen seien gemäss § 3 Ziff. 2 und § 10 StG vorbehaltlos steuerfrei.

Dieser Einwand geht aber deswegen fehl, weil die §§ 3 und 10 unter dem Abschnitt « A. Staatssteuern » (§§ 2-62) stehen und demgemäss schon ihrer systematischen Einordnung nach unmittelbar nur die Voraussetzungen der Befreiung von der Staatssteuerpflicht umschreiben. Die Voraussetzungen der Befreiung von der Gemeindesteuerpflicht dagegen werden selbständig unter dem Abschnitt « B. Gemeindesteuern » (§§ 63-74) umschrieben, und zwar in der Weise, dass nach § 63 die Gemeindesteuern auf Grund der Staatssteuerregister veranlagt werden, worauf eine ergänzende Veranlagung der nach § 64 StG nur gemeindesteuerpflichtigen Objekte vorgenommen wird. So wie die Rekurrentin will, kann also unmittelbar aus § 3 Ziff. 2 und § 10 in Verbindung mit § 64 StG die völlige Steurfreiheit der staatlichen Anstalten auch gegenüber den Gemeinden nicht abgeleitet werden.

Es fragt sich deshalb nur, ob § 64 StG für sich genommen insoweit willkürlich ausgelegt worden sei, als im angefochtenen Entscheid unter den dem Staate gehörenden auch die den staatlichen Anstalten gehörenden Grundstücke verstanden werden. Das ist aber nicht der Fall:

3. — Die Rechtsnatur der selbständigen staatlichen Anstalt ist in Doktrin und Praxis sehr umstritten. In bezug auf wenige Fragen nur haben sich so bestimmte Auffassungen durchgesetzt, dass von ihnen abzuweichen schon Willkür bedeuten würde. So kann mangels gegenteiliger Gesetzesvorschrift ohne Willkür das einer solchen Anstalt zugeschriebene Vermögen als zweckgebundenes Staatsvermögen angesehen werden, mit der Besonderheit bloss, dass seine Verwaltung in dem aus der Zweckerfüllung sich ergebenden Rechtsverkehr mit Dritten wie eine besondere (juristische) Person auftritt. — Denn in der Tat ist es

immer der Staat, der durch diese Anstalt nur sein Eigentumsrecht an dem betreffenden Vermögen ausübt.

Der Rechtsverkehr einer staatlichen Anstalt mit den steuerberechtigten Gemeinden wickelt sich nun nicht in Erfüllung des dem Anstaltsvermögen gesetzten Zweckes ab. Hier tritt somit nach der eben als vor Art. 4 BV zulässig erklärten Auffassung die Anstaltsverwaltung gerade nicht wie ein besonderes Rechtssubjekt, sondern als Staatsorgan auf; und das Anstaltsvermögen erscheint demgemäss gegenüber den steueransprechenden Gemeinden nicht als Vermögen einer selbständigen juristischen Person, sondern als Vermögen des Staates selbst.

Da die Rekurrentin keine Vorschrift des luzernischen Rechtes angerufen hat, die einer solchen Auffassung vom Wesen der selbständigen Staatsanstalt positiv entgegenstehen würde, so fehlt der Nachweis dafür, dass die luzernische Steuerrekurskommission ohne Willkür nicht von dieser Auffassung ausgehend das Kantonalbankvermögen als Staatsvermögen im Sinne von § 64 StG habe behandeln können. Wenn in bezug auf die Staatssteuerpflicht die staatlichen Anstalten ausdrücklich dem Staate gleichgestellt werden, so kann das sehr wohl als blosser Präzisierung in dem Sinne verstanden werden, dass im Staate auch die staatlichen Anstalten mitbegriffen seien. In bezug auf die Gemeindesteuer bedurfte es demgemäss keiner neuerlichen Präzisierung in diesem Sinne mehr.

Der dem angefochtenen Entscheid zugrunde liegenden Auffassung entspricht übrigens auch der vom luzernischen Gesetzgeber mit § 64 StG verfolgte Zweck. Nach den — nicht etwa als unhaltbar nachgewiesenen — Ausführungen der Rekurskommission will nämlich § 64 StG verhindern, dass der Staat und die Gemeinden durch Erwerbung des Eigentums oder der Nutzniessung an Grundstücken den Gemeinden der gelegenen Sache ihr Steuersubstrat entziehen können. Diese Grundstücke sollen vielmehr, auch wenn sie dem Kanton oder einer Gemeinde gehören, im Vermögen und Einkommen gemeindesteuer-

pflichtig bleiben, sofern sie nicht unmittelbar einem öffentlichen Zweck gewidmet werden. Diese gesetzgeberische Absicht würde nun teilweise vereitelt, wenn die den selbständigen staatlichen Anstalten gehörenden Grundstücke ohne Rücksicht auf ihre Zweckbestimmung gemeindesteuerfrei sein sollten; ganz abgesehen davon, dass es weitgehend in der Macht des Staates läge, seine mit immobilien Substrat ausgestatteten Anstalten als juristische Personen zu verselbständigen und so die betreffenden Grundstücke trotz allem der Gemeindesteuer zu entziehen.

4. — Die Rüge der rechtsungleichen Behandlung, liegend in der grundsätzlichen Unterstellung der Rekurrentin unter die Gemeindesteuerpflicht, will durch den Hinweis auf den Rekurskommissionsentscheid in Sachen der Erziehungsanstalt Rathausen begründet werden. Diese Anstalt sei nämlich deswegen steuerfrei erklärt worden, weil es bei solchen Anstalten nach § 3 Ziff. 5 StG mit selbständiger juristischer Persönlichkeit nicht wie gemäss § 64 beim Staat darauf abkomme, ob ein Grundstück unmittelbar oder bloss mittelbar (dem Ertrage nach) öffentlichen Zwecken diene. Allein die Rekurrentin übersieht dabei, dass sie bei der Veranlagung zur Staatssteuer als Anstalt im Sinne von § 3 Ziff. 2 und nicht wie die Erziehungsanstalt Rathausen als Anstalt im Sinne von § 3 Ziff. 5 StG behandelt worden ist. Bei der Staatssteuer hatte das den Vorteil für sie, dass sie völlig und nicht nur gemäss Ziff. 5 beschränkt steuerfrei erklärt worden ist; bei der Gemeindesteuer aber bringt diese unterschiedliche Behandlung mit sich, dass die Veranlagung nicht gemäss § 63 auf Grund des Staatssteuerregisters, also mittelbar nach § 3 Ziff. 5 StG, sondern selbständig nach § 64 StG erfolgt. In diesem aber ist der Umfang der Steuerpflicht anders umschrieben als in § 3 Ziff. 5 StG, so dass die unterschiedliche Behandlung zweier Anstalten da, wo die eine gemäss § 3 Ziff. 2 und die andere gemäss § 3 Ziff. 5 StG behandelt worden ist, an sich noch keine Verletzung des Grundsatzes der Rechtsgleichheit bedeutet.

Dass die Anstalten im Sinne von § 3 Ziff. 2 StG zugleich solche im Sinne von § 3 Ziff. 5 seien, hat die Rekurrentin nicht behauptet, und zwar mit Recht: denn sonst hätte die gesonderte Aufführung der beiden Anstaltsarten unter verschiedenen Ziffern keinen Sinn. Unter den Anstalten der Ziff. 5 sind vielmehr wohl diejenigen juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu verstehen, welche infolge ihres wohltätigen oder gemeinnützigen Zweckes auch als juristische Personen des zivilen Rechts (nach der gleichen Ziffer) und im gleichen beschränkten Umfange steuerpflichtig wären; die Staatssteuerbefreiung nach Ziff. 2 dagegen betrifft dann nur diejenigen Anstalten, die ihrem Zwecke nach entweder überhaupt nicht juristische Personen des zivilen Rechts sein könnten (mit Zwangsgewalt ausgerüstete Anstalten) oder dann als solche vollumfänglich steuerpflichtig wären.

Die Rekurrentin hat auch nicht behauptet, dass sie unter § 3 Ziff. 5 StG falle und dass der gegenteilige Entschluss willkürlich wäre. Sie macht nur eine Andeutung dahin, wenn sie behauptet, sie sei von ebenso gemeinnützigem Charakter, wie die Erziehungsanstalt Rathausen; ohne dass in dieser Andeutung die formelle Rüge der willkürlichen Einordnung unter Ziff. 2 statt Ziff. 5 erblickt werden könnte. Eine solche Rüge wäre zudem unbegründet; denn es versteht sich von selbst, dass die Kantonalbank als privatrechtliche juristische Person vorbehaltlos und nicht als « wohltätige oder gemeinnützige » Institution gemäss § 3 Ziff. 5 nur in beschränktem Umfang steuerpflichtig wäre. Infolgedessen war es nach dem Ausgeführten nicht willkürlich, sie gemäss Ziff. 2 zu veranlagern.

5. — Es fragt sich noch, ob den nach Einkommen und Vermögen zur Besteuerung herangezogenen Liegenschaften willkürlich die Eigenschaft des Dienens zu öffentlichen Zwecken im Sinne von § 64 abgesprochen worden sei:

a) Die Rekurrentin bestreitet nicht, dass unter den öffentlichen Zwecken dienenden Grundstücken im Sinne

von § 64 StG ohne Willkür nur die unmittelbar mit der Substanz, nicht auch die bloss mittelbar mit ihrem Ertrag öffentlichen Zwecken dienenden Grundstücke verstanden zu werden brauchen. (Ihre diesbezüglichen Ausführungen beziehen sich nicht auf § 64 StG, der ihrer Auffassung nach auf die selbständigen staatlichen Anstalten überhaupt nicht anwendbar ist, sondern auf die hierin ganz andern Regeln unterliegenden wohltätigen und gemeinnützigen Anstalten.) Im übrigen hat das Bundesgericht in BGE vom 2. Juli 1926 i. S. Ortsbürgergemeinde Luzern (Erw. 2) diesen Standpunkt bereits aus dem Gesichtspunkte von Art. 4 BV geschützt, weil damit die Steuerpflicht des Staates gegenüber den Gemeinden umfänglich gleich wie nach § 3 Ziff. 3 StG die der Gemeinden gegenüber dem Staat geregelt wird, und weil anders jeder staatliche Grundbesitz als dem Ertrage nach öffentlichen Zwecken dienend gemeindesteuerfrei würde.

Es ist also vorab keineswegs willkürlich, wenn die der Rekurrentin gehörenden Grundstücke insoweit gemeindesteuerpflichtig erklärt worden sind, als sie einen Mietzins abwerfen; denn insofern dienen sie nur dem (in die staatliche Kasse fliessenden) Ertrage nach, also bloss mittelbar öffentlichen Zwecken. Dass die vermieteten Räumlichkeiten im Hinblick auf eine mögliche Ausdehnung des Bankbetriebes erstellt worden seien, vermag hieran nichts zu ändern. Die von der Rekurrentin in dieser Beziehung angerufenen Präjudizien beziehen sich auf den Umfang der Steuerpflicht des Bundes und seiner Anstalten gegenüber den Kantonen, die sich nach andern, eidgenössischen Vorschriften bestimmt, wobei diese Vorschriften vom Bundesgericht frei und nicht nur aus dem Gesichtspunkte von Art. 4 BV auszulegen sind.

b) Eine andere Frage ist die, ob die Grundstücke nicht insoweit öffentlichen Zwecken dienen, als sie für den Kantonalbankbetrieb verwendet werden; mit andern Worten: ob nicht der Kantonalbankbetrieb selber in Erfüllung eines öffentlichen Zweckes sich abwickle.

Das Gesetz selber definiert die öffentlichen Zwecke nicht. Der Begriff kann also in den Schranken von Art. 4 BV von den kantonalen Steuerbehörden in freier Auslegung gefunden werden; und zwar kann aus dem Umstand, dass diese öffentlichen Zwecke im Gesetze einerseits den wohlthätigen und gemeinnützigen und andererseits eben den nicht öffentlichen Zwecken gegenübergestellt werden (vgl. § 3 und § 64 in Verbindung mit § 3 Ziff. 5 StG), ohne Willkür gefolgert werden, dass unter den Erstern nur die Aufgaben zu verstehen seien, welche dem öffentlichen Gemeinwesen wesentlich und eigentümlich sind. Sind sie das nicht, so sind die ihr dienenden Grundstücke ohne Rücksicht auf deren Eigentümer oder Nutzniesser der Gemeinde gegenüber steuerpflichtig, sofern diese Grundstücke nicht wegen der wohlthätigen oder gemeinnützigen Natur des mit ihnen verfolgten Zweckes die Steuerfreiheit geniessen.

Nun ist der Bankbetrieb, wie er im luzernischen Kantonalbankgesetz umschrieben wird, keineswegs eine notwendig dem Staat obliegende oder vorbehaltene Aufgabe. Der Staat kann seinem Begriffe nach auch ohne Staatsbank bestehen, und die der Bank hier zugewiesenen Verrichtungen können insgesamt auch von Privaten übernommen werden. Wenn der Kanton Luzern eine Staatsbank errichtete, so geschah das zweifelsohne wie anderswo in der Erwägung, dass das öffentliche Wohl an der Art, wie das Bankgewerbe betrieben wird, weitgehend interessiert sei, und dass es deshalb für den Staat sich empfehle, durch einen eigenen Bankgewerbebetrieb regulierend einzugreifen. Dadurch soll verhindert werden dass das öffentliche Interesse an einer bestimmten Führung dieses Gewerbebetriebes den allenfalls abweichenden privaten Interessen des Betriebsinhabers hinangesetzt werde. Der Staat eröffnet einen Gewerbebetrieb (als selbständige oder unselbständige Staatsanstalt), um ihn den öffentlichen Interessen entsprechend zu führen, ohne dass der Betrieb deswegen den Charakter eines Gewerbebetriebes verlieren würde.

Die der Kantonalbank gehörenden Grundstücke hätten deshalb ohne Willkür in vollem Umfange gemeindesteuerpflichtig erklärt werden können. Wenn davon insofern eine Ausnahme gemacht worden ist, als diese Grundstücke dem öffentlichen Depositenverkehr dienen, so ist das vom Standpunkt des Art. 4 BV aus gesehen ein Entgegenkommen, aus welchem die Rekurrentin keine weiteren Rechte für sich ableiten kann.

6. — Die Rekurrentin erblickt in ihrer Besteuerung für die Grundstücke, soweit sie einen Mietertrag abwerfen oder dem Bankbetriebe dienen, auch eine rechtsungleiche Anwendung von § 64 StG. Allein ihre diesbezüglichen Verweise betreffen wiederum entweder Anstalten im Sinne von § 3 Ziff. 5 StG, die infolgedessen für die Gemeindesteuer nicht dem § 64 StG unterliegen, oder aber bundesgerichtliche Entscheidungen über die Steuerpflicht des Bundes und seiner Anstalten gegenüber den Kantonen. Dass die gleiche Vorschrift des § 64 StG bisher anders als im angefochtenen Entscheide angewendet worden sei, ist damit nicht dargetan.

7. — Die Rekurrentin behauptet schliesslich, § 7 des Kantonalbankgesetzes (nach welchem die Bank nur der Katastersteuer unterlag) gelte auch unter dem neuen Steuergesetz insofern weiter, als die Kantonalbank nun nach Aufhebung der Katastersteuer überhaupt keiner Besteuerung mehr unterliege, und die gegenteilige Auffassung der Vorinstanz sei willkürlich. Allein das Steuergesetz erklärt in § 107 alle widersprechenden Bestimmungen für aufgehoben. Unter diesen aber dürfen ohne Willkür die bisherigen Vorschriften über solche Tatbestände verstanden werden, für welche das Steuergesetz eine (abweichende) Vorschrift enthält. Das Steuergesetz enthält nun Vorschriften, welche für die Frage der Steuerpflicht der Kantonalbank dem Grundsatz wie dem Umfange nach eine abschliessende Lösung geben; und diese weicht von derjenigen des § 7 des Kantonalbankgesetzes, sowie die

Rekurrentin ihn noch weiterbestehen lassen will, erheblich ab.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Der Rekurs wird abgewiesen.

Vgl. auch Nr. 16. — Voir aussi n° 16.

## II. HANDELS- UND GEWERBEFREIHEIT

### LIBERTÉ DU COMMERCE ET DE L'INDUSTRIE

#### 16. Auszug aus dem Urteil vom 23. Januar 1931

i. S. **Rentsch** gegen **Obergericht Bern**.

Unternehmen, das seine Waren (Lebensmittel) auf der Strasse an bestimmten Haltestellen durch Verkaufsautomobile abgibt, die einen festen, dem Publikum zum voraus bekanntgegebenen Fahrplan einhalten. Unterstellung unter den durch die kantonale Gesetzgebung für das Hausiergewerbe (Feilbieten von Waren im Umherziehen auf Strassen und Plätzen oder von Haus zu Haus) vorgesehenen Bewilligungszwang. Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerde aus Art. 4 und 31 BV.

A. — Das bernische Gesetz über den Warenhandel, das Wandergewerbe und den Marktverkehr vom 9. Mai 1926 (WHG) befasst sich im Abschnitt B unter I Art. 15—28 mit dem « Hausierhandel » und unter II Art. 29—34 mit den « Wanderlagern » und umschreibt diese Begriffe in Art. 15 und 29 wie folgt :

« Art. 15 : Unter den Begriff des Hausierhandels fallen :

1. Das Feilbieten von Waren in Strassen, auf Plätzen oder von Haus zu Haus (Hausierhandel im engern Sinne) ;
2. der Vertrieb von Gattungswaren, die auf Fahrzeugen herumgeführt und ausserhalb der Dauer von Märkten ohne vorherige Bestellung den Konsumenten angeboten werden : vorbehalten bleiben Art. 26 und 29 ;

3. der gewerbemässige Ankauf von Waren im Umherziehen ;

4. der Betrieb eines Handwerkes im Umherziehen. »

« Art. 29 : Unter Wanderlager ist die vorübergehende Errichtung eines Warenlagers zum Zwecke des Verkaufes ausserhalb des Wohnortes oder ausserhalb der ordentlichen Geschäftsräume des Veranstalters und ausser dem Marktverkehr zu verstehen. Versteigerungen solcher Warenlager, die nicht von einer staatlichen Behörde veranstaltet werden, fallen ebenfalls unter den Begriff des Wanderlagers.

Hausierer, die Waren in einer das übliche Mass übersteigenden Quantität oder von bedeutendem Wert mit sich führen, werden als Besitzer von Wanderlagern angesehen. »

Sowohl für den Hausierhandel als für die Eröffnung eines Wanderlagers bedarf es einer Bewilligung (Patent) der kantonalen Polizeidirektion (Art. 17 und 30). Sie wird (auch für die Wanderlager, Art. 31) nur beim Vorliegen der in Art. 22 umschriebenen persönlichen Voraussetzungen erteilt (wie namentlich, dass der Bewerber einen guten Leumund geniesst und mit keiner ansteckenden oder ekelerregenden Krankheit behaftet ist) und kann nach Art. 28 beim Wegfall dieser Voraussetzungen oder bei den hier erwähnten Verfehlungen entzogen werden. Ausserdem hat der Inhaber eines Hausierpatentes in jeder Gemeinde, in der er sein Gewerbe ausüben will, das Visum der zuständigen Ortsbehörde einzuholen : es darf nur verweigert werden, wenn die Ausübung des betreffenden Gewerbes dem öffentlichen Wohl der Gemeinde widerspricht (Art. 24). Für die Wanderlager lautet die entsprechende Vorschrift in Art. 30 Satz 2 und 3 « Die Bewilligung » (nämlich der Polizeidirektion) « darf erst erteilt werden, wenn die Gemeinde, in der das Lager errichtet werden soll, ihr Einverständnis damit erklärt hat. Ausserdem kann sie verweigert werden, wenn die Errichtung dem öffentlichen Wohl widerspricht ». Ueber