

31. Urteil vom 26. Juni 1902 in Sachen
Niedtmann=Näf gegen Zürich.

Besteuerung von Liegenschaften. Verlegung eines Teiles der Gesamtpassiven auf auswärts gelegene Liegenschaften; Abzug nicht des ganzen Wertes der Liegenschaften, sondern nur des Wertes abzüglich einer Quote der Gesamtpassiven durch den Wohnsitzkanton. — Stellung des Bundesgerichtes bei Rekursen wegen Doppelbesteuerung.

A. Der Rekurrent Rudolf Niedtmann=Näf wurde im Herbst 1901 wegen Geisteskrankheit unter Vormundschaft gestellt und sein Vermögen amtlich inventarisiert. Dabei ergab sich ein Aktivenüberschuß von 974,958 Fr. 10 Cts. Durch Verfügung vom 25. November setzte die zürcherische Finanzdirektion das im Kanton Zürich steuerpflichtige Vermögen auf 930,000 Fr. fest, indem sie von jenem Aktivenüberschuß außer dem Betrag der steuerfreien Fahrhabe von 20,767 Fr. 80 Cts. für die in Bischofszell (Kanton Thurgau) gelegenen schuldenfreien Liegenschaften des Rekurrenten zwar nicht deren vollen Schätzungswert mit 22,183 Fr., wohl aber die Summe von 19,000 Fr. in Abzug brachte und den so ermittelten Betrag von 935,190 Fr. 80 Cts. auf 930,000 Fr. abrundete. Gestützt hierauf auferlegte sie dem Rekurrenten wegen ungenügender Steuerleistung für die Jahre 1899 und 1900 eine Nachsteuer von 10,200 Fr. Der Abzug von nur 19,000 Fr. für die thurgauischen Liegenschaften ergab sich daraus, daß die Finanzdirektion unter Berufung auf § 3 litt. b und § 6 Satz 1 des zürcherischen Steuergesetzes von 1870 von den Gesamtpassiven des Rekurrenten eine entsprechende Quote mit 3183 Fr. auf jene Liegenschaften verlegte. Die angerufenen Bestimmungen lauten wie folgt:

§ 3. Von der Vermögenssteuer sind ausgenommen: . . . b. das außer dem Kanton befindliche aus Grundeigentum bestehende oder mit solchem verbundene Besitztum eines Kantonsbewohners, wenn für dasselbe da, wo es liegt, eine Vermögens- oder Einkommenssteuer zu entrichten ist.

§ 6. Satz 1: Bei Berechnung des Vermögens von im Kanton wohnenden Pflichtigen sind von dem Gesamtwert des Besitzums allfällige Schulden in Abzug zu bringen.

Als Vormund des Rekurrenten verlangte Dr. Nyf Revision der

Nachsteuerverfügung in dem Sinne, daß zur Ermittlung des in Zürich steuerpflichtigen Vermögens der volle Wert der auswärtigen Liegenschaften mit 22,183 Fr. abzuziehen sei, wurde aber von der Finanzdirektion und ebenso vom Regierungsrat als Rekursinstanz abgewiesen. Der Regierungsrat begründet seinen Entscheid vom 6. März damit, daß sich die angefochtene Art der Abrechnung auswärtiger Liegenschaften aus der im Kanton Zürich geföhllichen Besteuerung des Vermögens unter Abzug der Schulden notwendig ergebe und dadurch das Steuerrecht des Kantons Thurgau nicht verletzt werde.

B. Gegen diesen Entscheid des Regierungsrates erhob Dr. Nyf rechtzeitig und in richtiger Form den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht mit dem Antrag, derselbe sei aufzuheben und das für die Besteuerung in Betracht fallende Vermögen auf 927,000 Fr. anzusetzen. Er führt zur Begründung wesentlich aus, nach § 3 litt. b des Steuergesetzes sei das auswärts befindliche Grundeigentum eines Kantonsbewohners schlechthin von der Besteuerung ausgenommen; aus dem zürcherischen Steuerprinzip, wonach die Kantonsbewohner das nach Abzug der Passiven von den Aktiven verbleibende Vermögen versteuern müssen, folge natürlich nicht, daß die außerhalb des Kantons befindlichen Liegenschaften nicht voll, sondern nur unter Abzug eines proportionellen Teils der Gesamtschulden abzurechnen seien. Das Verfahren der Finanzdirektion schaffe eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung, da der Kanton Thurgau berechtigt sei, die ganzen Liegenschaften ohne Schuldenabzug zu besteuern. Tatsächlich müssen dieselben in Bischofszell gemäß § 10 des thurgauischen Steuergesetzes im vollen Werte versteuert werden; übrigens sei dies ohne Belang, da eine Doppelbesteuerung schon in der Verletzung der Steuerhoheit eines andern Kantons liege, auch wenn dieser davon keinen Gebrauch mache.

C. Der Regierungsrat beantragt in seiner Vernehmlassung Abweisung des Rekurses, indem er geltend macht, der genaue Betrag des steuerpflichtigen Vermögens belaufe sich nach der Berechnung der Finanzdirektion auf 935,190 Fr. 80 Cts. Daher stehe kein materielles Interesse des Rekurrenten in Frage, indem auch bei Zulassung des von ihm verlangten weitem Abzuges von 3183 Fr. von jener maßgebenden Summe immer noch mindestens

der der Nachsteuerermittelung zu Grunde gelegte, abgerundete Betrag von 930,000 Fr. übrig bleiben würde. Abgesehen davon verstoße die angefochtene Auslegung des Steuergesetzes nicht gegen Art. 46 oder Art. 4 B.-V., da § 6 Satz 1 des zürcherischen Steuergesetzes bezwecke, daß ein Kantonseinwohner das im Kanton Zürich befindliche steuerbare Besitztum nach dem Maßstabe seines Reiner Vermögens versteuere. Liege sein gesamtes Vermögen im Kanton, so seien vom Gesamtwerte der Aktiven sämtliche Passiven in Abzug zu bringen; bestehe jedoch ein Teil desselben in Liegenschaften außerhalb des Kantons, so sei bloß diejenige Quote der gesamten Passiven von den im Kanton Zürich befindlichen Aktiven abzurechnen, welche dem Werte der letztern im Verhältnisse zum Werte sämtlicher Aktiven entspreche. Dabei sei keine Rücksicht darauf zu nehmen, wie der Pflichtige seine Passiven auf das im Kanton befindliche und das auswärtige Besitztum verlegt habe, denn es stehe ihm die Befugnis nicht zu, einen Einfluß auf den Steueranspruch Zürichs auszuüben, dadurch, daß er die auswärtigen Liegenschaften von Hypotheken befreie und das im Kanton liegende Besitztum um so stärker belaste. Umgekehrt habe er ein Recht darauf, daß bei starker Belastung der auswärtigen Liegenschaften mit Hypotheken eine verhältnismäßige Quote dieser Passiven am Besitztum im Kanton abgerechnet werde. Diese Interpretation entspreche der bisherigen Praxis der Steuerbehörden und sei durch Ziff. 3 der vom Regierungsrat genehmigten Anleitung für das Verfahren bei Steuertaxationen von 1900 ausdrücklich vorgeschrieben. Die im Kanton Thurgau befindlichen Liegenschaften des Rekurrenten werden danach im Kanton Zürich nicht besteuert. Die Frage des Schuldenabzuges sei bundesrechtlich nicht normiert; es stehe den Kantonen frei, ob und in welchem Maße sie denselben auf den ihrer Steuerhoheit unterstehenden Objekten gestatten wollen; übrigens decke sich der dem Rekurrenten gegenüber angewendete Modus mit dem vom Bundesgericht in Bezug auf die Erbschaftsteuer ausgesprochenen Grundsatz, wonach die beteiligten Kantone auf die Besteuerung der Erbschaft im Verhältnis der ihrer Steuerhoheit unterstehenden Nachlassaktiven zum reinen Vermögen Anspruch haben.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Eine bundesrechtswidrige Doppelbesteuerung liegt nach der

Praxis des Bundesgerichtes dann vor, wenn mehrere Kantone gleichzeitig in Bezug auf dasselbe Objekt einen Steueranspruch geltend machen. Nun hat das Bundesgericht bei Abgrenzung des Wirkungsbereichs der kantonalen Steuerkompetenz stets daran festgehalten, daß Liegenschaften der Steuerhoheit desjenigen Kantons unterstehen, in welchem sie sich befinden. Danach ist im vorliegenden Falle, wie übrigens auch der Rekursbeklagte nicht bestreitet, nur der Kanton Thurgau berechtigt, die in Bischofszell liegenden Immobilien des Rekurrenten mit Steuer zu belegen; eine Besteuerung derselben im Kanton Zürich, am Domizil des Eigentümers, erscheint — ohne Rücksicht darauf, ob der Kanton Thurgau seine Steuerhoheit tatsächlich zur Geltung bringt oder nicht — als bundesrechtlich unzulässig. Daher hängt die Entscheidung des Rekurses von der Frage ab, ob das angefochtene Verfahren der Zürcher Behörden eine solche Besteuerung involviere. Nun sind allerdings die fraglichen Liegenschaften direkt, d. h. als solche in die zürcherische Steuertaxation nicht einbezogen worden, allein eine indirekte Besteuerung derselben liegt darin, daß bei Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens nicht ihr voller Wert, sondern nur die Summe von 19,000 Fr. von den Gesamtktiven in Abzug gebracht wurde, indem eine Quote von 3183 Fr. der Gesamtpassiven darauf verlegt wurde. Dadurch hat das in Zürich steuerpflichtige Vermögen eine Vermehrung um diesen Betrag erfahren; der Rekurrent wird somit für diesen Teil des Wertes der thurgauischen Liegenschaften in Zürich zur Nachsteuer herangezogen. Da aber der Kanton Thurgau berechtigt ist, den ganzen Liegenschaftswert zu besteuern, so liegt in Bezug auf diese 3183 Fr. ein Eingriff in die ausschließlich dem Kanton Thurgau zustehende Steuerhoheit und damit eine unzulässige Doppelbesteuerung vor. Denn der praktische Effekt ist derselbe, ob diese Wertquote direkt, unter dem Titel einer Liegenschaftsbesteuerung, oder indirekt unter demjenigen eines Abzuges vom Gesamtwert der Liegenschaften in Zürich beigezogen wird. Diese rechtliche Würdigung wird natürlich durch den Umstand nicht alteriert, daß der angefochtene Steuermodus in der regierungsrätlichen Anleitung zur Steuertaxation von 1900 als für die Steuerbehörden verbindlich statuiert worden ist.

Wenn der Rekursbeklagte einwendet, daß die Berechtigung der

Kantone zur Regelung des Schuldenabzuges bundesrechtlich nicht beschränkt sei, so ist dies unzweifelhaft richtig, soweit Vermögensstücke in Betracht fallen, die der Hoheit des besteuernenden Kantons unterstehen, also speziell die im Kanton befindlichen Liegenschaften, auch wenn ihr Eigentümer sein Domizil auswärts hat. Allein die Argumentation trifft nicht zu, wenn es sich, wie vorliegend, um auswärtige Liegenschaften handelt, deren Eigentümer im Kanton wohnt; denn die im Kanton Thurgau befindlichen Immobilien werden von der zürcherischen Steuerhoheit nicht umfaßt; der auf sie angewandte Schuldenabzug verstößt, da er sich eben als indirekte Besteuerung darstellt, gegen die bundesrechtlichen Steuergrundsätze und kann daher nicht zu Recht bestehen.

Endlich ist auch die Berufung des Rekursbeklagten auf die Praxis des Bundesgerichtes in Erbschaftssteuerfällen nicht stichhaltig, weil sich das dabei anerkannte Prinzip der proportionalen Schuldenverteilung aus der speziellen Natur der Nachlasssteuer ergibt und eine analoge Übertragung auf andere Steuerarten nicht zuläßt.

2. Erscheint nach dem Gesagten der streitige Schuldenabzug auf den in Bischofszell gelegenen Immobilien des Rekurrenten als tatsächliche Besteuerung derselben, so ist der angefochtene Entscheid wegen Verletzung von Art. 46 Abs. 2 der B.=V. gemäß dem dahingehenden Rekursantrag aufzuheben. Ob sich aber das steuerpflichtige Vermögen infolge Wegfalls jenes Schuldenabzuges auf 927,000 Fr. reduziere, oder ob dieser Umstand, wie der Rekursbeklagte ausführt, auf das festgestellte Steuerkapital keinen Einfluß habe, indem die erforderliche Reduktion mit der bereits vollzogenen Abrundung jener Summe kompensiert werden dürfe, ist eine Frage des kantonalen Verwaltungsrechtes, welche als solche vom Bundesgericht nicht zu überprüfen ist. Daher kann das Rekursbegehren, soweit es auf Festsetzung des Steuerkapitals geht, nicht berücksichtigt werden.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird in dem Sinne gutgeheißen, daß der Kanton Zürich nicht berechtigt ist, eine Quote der Passiven des Rekur-

renten auf dessen Liegenschaften im Kanton Thurgau zu verlegen. Demgemäß wird der angefochtene Entscheid des Regierungsrates aufgehoben und die Sache zu neuer Behandlung an die zürcherischen Steuerbehörden zurückgewiesen.

IV. Niederlassungsfreiheit.

Verweigerung und Entzug der Niederlassung.

Liberté d'établissement.

Refus et retrait de l'établissement.

32. Arrêt du 1^{er} mai 1902, dans la cause Burry contre Fribourg.

Décision d'une autorité cantonale (préfet). — Caractère de certains droits constitutionnels imprescriptibles. — Art. 45, al. 2 CF.

Le recourant David Burry allié Werro, de Saint-Stephan (Berne), avait demandé et obtenu pour lui-même, sa femme et ses cinq enfants l'autorisation de s'établir à Chavannes-sous-Orsonnens, district de la Glâne (Fribourg).

Par arrêté de la Préfecture de la Glâne, en date du 28 janvier 1902, le permis d'établissement du sieur Burry, expulsé déjà de la commune de Romont par décision préfectorale du 2 avril 1897, lui fut retiré, et il fut avisé qu'il doit immédiatement quitter le territoire du district de la Glâne, ce en application de l'art. 41 de l'arrêté du 5 septembre 1893 sur l'établissement et le séjour, portant que « le renvoi de la commune prononcé par le Préfet implique, si l'intéressé est étranger au canton, le retrait définitif du permis d'établissement ou de séjour. »

L'arrêté de la Préfecture de la Glâne du 28 janvier 1902 fut notifié à D. Burry le 1^{er} février 1902.

Le 31 mars suivant, Burry forma auprès du Tribunal fédéral un recours de droit public contre le dit arrêté. Ce recours se fonde, en substance, sur les motifs suivants :