

tons, ni devant le Tribunal fédéral aucune faute dont la répercussion pût se faire sentir dans le canton de Vaud, le Tribunal cantonal vaudois n'était pas en droit de le déclarer de ce chef indigne d'occuper désormais devant les tribunaux du canton. Le seul fait d'avoir déployé cette activité — irréprochable en soi et que la suspension n'interdisait pas — ne saurait évidemment impliquer une contravention à l'art. 42 de la loi sur le barreau.

Le Tribunal fédéral prononce :

Le recours est admis et la décision attaquée annulée.

III. DOPPELBESTEuerung

DOUBLE IMPOSITION

37. Urteil vom 11. Juli 1919

i. S. **Brandenberger** gegen **Solothurn und Basellandschaft**.

Die Wertzuwachssteuer ist bei interkantonalen Verhältnissen nach Art. 46 Abs. 2 BV am Liegenschaftsorte zu erheben.

A. — Der Rekurrent Brandenberger, der in der solothurnischen Gemeinde Olten wohnt, hat im September 1918 beim Verkauf einer Liegenschaft, die er in der basellandschaftlichen Gemeinde Frenkendorf besass, einen Mehrerlös, gegenüber dem Steuerschätzungswerte der Liegenschaft, von 5930 Fr. erzielt.

Für diesen Betrag besteuerte ihn zunächst die Einwohnergemeinde Frenkendorf gemäss § 10 Abs. 3 ihres Steuer-Reglements vom Jahre 1902, wonach der « Einkommens- und Erwerbsteuer » auch unterliegt « Kapitalgewinn auf Vermögensobjekten, insbesondere auf

Liegenschaften, wenn der Gewinn gegenüber der Steuerschätzung mehr als 1000 Fr. beträgt ».

Sodann erhob anfangs 1919 auch die Einwohnergemeinde Olten einen entsprechenden Steueranspruch. Gestützt auf § 7 Ziff. 5 ihres Steuer-Reglements vom Jahre 1909, wonach als « steuerbares Einkommen » insbesondere in Berechnung fällt « der auf Liegenschaften bei Handänderungen erzielte Kapitalgewinn für das Steuerjahr, in welchem er sich erzeigt », in Verbindung mit den zugehörigen Ausführungsbestimmungen des Einwohnergemeinderates vom 29. April 1910, aus denen hervorzuheben ist, dass « der vom Eigentümer bei der Handänderung einer Liegenschaft oder eines Teils derselben erzielte Mehrerlös gegenüber dem früheren Erwerbspreise, nach Abrechnung aller Ausgaben für dauernde Wertvermehrung der Liegenschaft, sowie der Zinsverluste » als « steuerbarer Liegenschaften-Kapitalgewinn (Wertzuwachs) » gilt, verlangte sie diese « Wertzuwachssteuer » vom erwähnten Liegenschaftsverkauf ihres Einwohners für einen Betrag von 3500 Fr. Hiegegen beschwerte sich Brandenberger unter Hinweis darauf, dass er den fraglichen Wertzuwachs schon in Frenkendorf versteuert habe, beim Regierungsrat des Kantons Solothurn. Dieser wies ihn mit Beschluss vom 7. März 1919 aus der Erwägung ab, die Wertzuwachssteuer sei im Kanton Solothurn und speziell in der Gemeinde Olten als reine Einkommenssteuer, nicht als Liegenschafts- oder Spezialsteuer, eingeführt worden; ein solcher Liegenschaftsgewinn sei daher, wie jedes andere Einkommen, am Wohnort des Gewinners, nicht am Ort der gelegenen Sache zu versteuern, auch wenn es sich um ausserkantonale Liegenschaften handle.

Zufolge dieses Entscheides gelangte Brandenberger hierauf an den Regierungsrat des Kantons Basellandschaft mit dem Gesuch um Rückerstattung der in Frenkendorf bezahlten Steuer. Mit Beschluss vom 29. März 1919 wurde er aber auch hier abgewie-

sen, weil die erhobene Steuer sich « mehr als eine Wertzuwachssteuer statt eine Einkommenssteuer » qualifiziere und der Gewinn tatsächlich im Kanton Basel-land und nicht im Kanton Solothurn erzielt worden sei.

B. — Mit Zuschrift an das Bundesgericht vom 28. April 1919 hat Brandenberger seine Besteuerung in Frenkendorf und Olten zugleich als unzulässige Doppelbesteuerung beanstandet und um Entscheid darüber ersucht, wer zum Bezuge der betreffenden Steuer eigentlich befugt sei.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Solothurn hat sich wesentlich wie folgt vernehmen lassen: Die sogenannte Wertzuwachssteuer d. h. die Besteuerung des bei Handänderungen von Liegenschaften sich ergebenden Gewinns kenne der Kanton Solothurn für Gemeinden und Staat nur als Einkommenssteuer. Sie sei in dieser Form eingeführt worden, weil es hiezu keines weitern Gesetzeserlasses bedurft habe, wie er für die Wertzuwachssteuer als Spezialsteuer erforderlich gewesen wäre. Zunächst habe der Regierungsrat einer vom Kantonsrat im Jahre 1909 erheblich erklärten Motion auf Einführung der Wertzuwachssteuer durch die Gemeinden in der Weise Folge gegeben, dass er den Gemeindefreglementen, welche die Steuer im Sinne der Aeusserungen bei Beratung jener Motion als Einkommenssteuer eingeführt hätten (wie das von Olten im Jahre 1910), die Genehmigung erteilt habe. Und sodann sei die Steuer als Einkommenssteuer auch für den Staat vom Kantonsrat am 15. Februar 1912 beschlossen worden. Wenn aber der Liegenschaftswertzuwachs nach denselben Normen und zum gleichen Steuersatz, wie das übrige Einkommen aus Arbeit und Vermögen, besteuert werde, so folge daraus notwendig, dass die Steuerpflicht nicht am Orte des verkauften Grundstücks, sondern am Wohnorte des den Gewinn beziehenden Verkäufers bestehe. So habe der Regierungsrat im Streitfalle über das Steuerbezugsrecht beim Nicht-

zusammenfallen von Wohnort und Ort der gelegenen Sache stets entschieden. Das müsse auch gelten, wenn die verkaufte Liegenschaft in einem andern Kanton liege. Sollte Basellandschaft den Liegenschaftengewinn in Form einer Grundsteuer belasten, so wäre zu prüfen, ob die beiden Steueransprüche nicht neben einander bestehen könnten. Es werde daher beantragt, die Beschwerde gegen den solothurnischen Entscheid sei als unbegründet abzuweisen und das Steuerrecht der Gemeinde Olten und des Kantons Solothurn zu schützen.

Der Regierungsrat des Kantons Basellandschaft dagegen hat sich für die Berechtigung der Besteuerung des Rekurrenten in diesem Kanton ausgesprochen. Die Mehrerlössteuer für Liegenschaftsverkäufe, wie sie von einer grössern Anzahl der basellandschaftlichen Gemeinden eingeführt worden sei, qualifiziere sich in erster Linie als eine Wertzuwachssteuer: sie solle einen Ausgleich schaffen für die ab den Liegenschaften wegen deren oft ungenügender, insbesondere mit der tatsächlichen Wertvermehrung nicht sofort Schritt haltender Katasterschätzung zu wenig bezahlte Steuern. Andererseits sei der Mehrerlös eine Art Gewinn, der auf Grundstücken und Gebäuden, abgesehen von der « eigentlichen Spekulation », ohne besondere Tätigkeit oder Berufsausübung erzielt werde. Er stelle deshalb kein Geschäftseinkommen dar, das am Wohnort des Erwerbers zu versteuern wäre, sondern sei als ein Ertrag von Liegenschaften aufzufassen, für den die Steuerpflicht im Liegenschaftsbanne gegeben sei. Es rechtfertige sich, dass die Mehrerlössteuer derjenigen Gemeinde zu gute komme, die über die Liegenschaften zu wachen habe und ihnen den nötigen Schutz ange-deihen lassen müsse (Feuer- und Flurpolizei; Wegbau).

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Die sich vorliegend interkantonal gegenüberstehenden Steueransprüche haben unzweifelhaft den-

selben Gegenstand, nämlich den Mehrwert der vom Rekurrenten verkauften Liegenschaft in Frenkendorf, wie er bei diesem Verkauf im Vergleich zu dem vorher offiziell bekannten Wert der Liegenschaft in die Erscheinung getreten ist. Hieran ändert der Umstand nichts, dass der fragliche Mehrwert nach dem einerseits und andererseits massgebenden Recht in nicht ganz gleicher Weise erfasst und deshalb auch verschieden hoch bestimmt worden ist, indem die Gemeinde Frenkendorf auf den Unterschied zwischen dem Verkaufspreis und der bisherigen Katasterschätzung der Liegenschaft abgestellt, die Gemeinde Olten dagegen den Verkaufspreis mit dem früheren Erwerbspreis verglichen und dabei die wertvermehrenden Aufwendungen der Zwischenzeit in Abzug gebracht hat. Denn Steuerobjekt ist im einen wie im andern Falle die aus dem Verkaufspreis abgeleitete Wertsteigerung, der sogenannte « Wertzuwachs ». Es steht somit, wie der Rekurrent behauptet, eine unzulässige, gegen das Verbot des Art. 46 Abs. 2 BV verstossende Doppelbesteuerung in Frage.

2. — Ein solcher « Wertzuwachs » hat seine Quelle begriffsgemäss in der Liegenschaft, auf die er sich bezieht. Er stellt einen mit dem Verkauf der Liegenschaft erzielten Konjunkturgewinn dar, der, ganz allgemein gesprochen, zum Liegenschaftsertrag gehört, wenn auch darunter gewöhnlich, insbesondere für die normale Einkommens- oder Ertragsbesteuerung, nur der durch den Besitz der Liegenschaft ermöglichte Nutzungsgewinn verstanden wird. Dieser direkte Zusammenhang zwischen Liegenschaft und « Wertzuwachs » lässt es als natürlich gegeben erscheinen, die Besteuerung des letztern — gleich wie nach allgemeinem Grundsatz die der Liegenschaft selbst, mit Einschluss ihres ordentlichen Ertrages — auf dem Boden des Art. 46 Abs. 2 BV dem Orte, wo die Liegenschaft sich befindet, im Gegensatz zum Wohnorte des Wertzuwachsgewinners, zuzuweisen. Dabei kommt auf die Art, wie die jeweils

beteiligten Kantone diese Besteuerung geregelt haben, grundsätzlich nichts an, da die interkantonale Abgrenzung der Steuerkompetenz einheitlich zu geschehen hat und hiefür die durch ihren Gegenstand bestimmte wirkliche Natur der Steuern massgebend sein muss. Uebrigens wird, was den heutigen Fall betrifft, auch im Kanton Solothurn der als « Wertzuwachs » besteuerte « auf Liegenschaften bei Handänderungen erzielte Kapitalgewinn » nicht einfach als Bestandteil des allgemeinen persönlichen Einkommens behandelt, wie die solothurnische Annahme der Steuerpflicht am Wohnsitz des Gewinners als solchem voraussetzen würde, sondern in aller Form mit seiner besondern Quelle bezeichnet und nach den Erklärungen des Regierungsrates in der Rekursantwort bloss aus steuergesetzgebungstaktischen Gründen der allgemeinen Einkommenssteuer, statt einer eigenen « Wertzuwachssteuer », unterstellt. Demnach ist bundesrechtlich hier die Steuerhoheit des Kantons Basellandschaft unter Ausschluss derjenigen des Kantons Solothurn anzuerkennen.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Der Rekurs wird dahin gutgeheissen, dass der Rekurrent als für den Wertzuwachs der in Frenkendorf verkauften Liegenschaft in Olten nicht steuerpflichtig erklärt und der Beschluss des Regierungsrats des Kantons Solothurn vom 7. März 1919 in diesem Sinne aufgehoben wird.