Tribunale federale
Tribunal federal

{T 1/2}
2P.64/2003 /dxc

Urteil vom 23. Dezember 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Bundesrichter Müller, Bundesrichterin Yersin, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiber Merz.

Parteien
Schweizerische Bundesbahnen AG (SBB), Hochschulstrasse 6, 3000 Bern 65,
Beschwerdeführerin, vertreten durch die Rechtsanwälte Prof. Dr. Urs Behnisch und Dr. Roger M. Cadosch,

gegen

Gemeinde Herrliberg, 8704 Herrliberg, vertreten durch die Grundsteuerkommission der Gemeinde Herrliberg, 8704 Herrliberg,
Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, Militärstrasse 36, Postfach, 8021 Zürich.

Gegenstand
Art. 29 und Art. 49 Abs. 1 BV (Grundstückgewinnsteuer),

Staatsrechtliche Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung, vom 18. Dezember 2002.

Sachverhalt:
A.
Die seit 1. Januar 1999 zu einer spezialgesetzlichen Aktiengesellschaft umgestalteten Schweizerischen Bundesbahnen (im Folgenden: SBB AG) veräusserten am 7. Mai 1999 ein Wohnhaus samt Garten und Hausumschwung (Grundstück-Katasternummer 4039), welches sich in der Gemeinde Herrliberg/Kanton Zürich befindet, zum Preis von Fr. 480'000.–. Aus Anlass dieser Handänderung forderte die Grundsteuerkommission Herrliberg von der SBB AG mit Veranlagungsentscheid vom 28. September 2000 eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 14'158.–. Die SBB AG stellte sich im Folgenden auf den Standpunkt, sie geniesse Steuerfreiheit. Die von ihr gegen die Steuerveranlagung erhobenen Rechtsmittel blieben jedoch erfolglos. Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich (im Folgenden: Verwaltungsgericht) als letzte kantonale Instanz wies die Beschwerde der SBB AG mit Entscheid vom 18. Dezember 2002 ab.
B.
Mit Postaufgabe vom 11. März 2003 hat die SBB AG beim Bundesgericht staatsrechtliche Beschwerde eingereicht. Sie beantragt, den Entscheid des Verwaltungsgerichts aufzuheben.
C.
Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich sowie die Gemeinde Herrliberg schliessen auf Abweisung der Beschwerde, soweit auf sie einzutreten sei.

Mit Eingabe vom 7. Juli 2003 hat die SBB AG einen in einer Festschrift publizierten Aufsatz vorgelegt.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Der angefochtene Entscheid des Verwaltungsgerichts ist kantonal letztinstanzlich und kann auf Bundesebene

mit keinem ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden (vgl. Art. 84 und 86 Abs. 1 OG; BGE 127 II 1 E. 2 S. 3 ff.; Urteil 2P.283/1999 vom 13. Juni 2000, E. 2a-d). Die Beschwerdeführerin ist in ihren rechtlich geschützten Interessen betroffen und damit zur Erhebung der Beschwerde legitimiert (Art. 88 OG). Auf die fristgerecht eingereichte staatsrechtliche Beschwerde ist daher grundsätzlich einzutreten.
2.
2.1 Gemäss Art. 21 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. März 1998 über die Schweizerischen Bundesbahnen (SBBG; SR 742.31) ist die Beschwerdeführerin "im Rahmen ihrer Aufgaben als Anbieterin der Eisenbahninfrastruktur und als Transportunternehmung von jeder Besteuerung durch die Kantone und Gemeinden befreit. Die Steuerbefreiung erstreckt sich auch auf Hilfs- und Nebenbetriebe wie Kraftwerke, Werkstätten und Lagerhäuser, jedoch nicht auf Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zum Betrieb des Unternehmens haben."

Vor dem Inkrafttreten des neuen SBBG am 1. Januar 1999 galt das Bundesgesetz vom 23. Juni 1944 über die Schweizerischen Bundesbahnen (aSBBG; BS 7 195). In Art. 6 Abs. 1 aSBBG enthielt es ebenfalls eine Regelung zur Steuerbefreiung mit folgendem Wortlaut:
"Die Bundesbahnen sind mit Einschluss der zu ihrer Aufgabe als Transportunternehmungen gehörenden Hilfs- und Nebenbetriebe, wie Kraftwerke, Werkstätten, Lagerhäuser und dergleichen, von jeder Besteuerung durch die Kantone und Gemeinden befreit. Die Befreiung erstreckt sich nicht auf Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zum Betrieb des Unternehmens haben."
2.2 Das Verwaltungsgericht hat festgehalten, Art. 6 Abs. 1 aSBBG sei vom Bundesgericht dahin ausgelegt worden, dass die Schweizerischen Bundesbahnen (SBB) von allen Steuern, einschliesslich der Grundstückgewinnsteuer, befreit waren und sich die Ausnahme von der Steuerbefreiung einzig auf besondere Objektsteuern bezog, namentlich auf Grund- oder Liegenschaftssteuern. Diese vom Gesetzeswortlaut abweichende Auslegung rechtfertige sich nicht mehr, seitdem die SBB als Aktiengesellschaft nicht mehr eine Anstalt und damit auch nicht mehr als Teil des Bundes zu betrachten seien. Es könne nicht länger gesagt werden, der Bund würde durch eine Besteuerung der Beschwerdeführerin seitens der Kantone (mittelbar) selber der Besteuerung durch diese Hoheitsträger unterworfen.
2.3 Die Beschwerdeführerin rügt die Verletzung des Grundsatzes der derogatorischen Kraft des Bundesrechts (Art. 49 Abs. 1 BV). Die kantonalen Instanzen hätten Art. 21 Abs. 1 SBBG wie Art. 6 Abs. 1 aSBBG auslegen müssen mit der Folge, dass sie die geforderte Grundstückgewinnsteuer nicht schulde. Wird mit staatsrechtlicher Beschwerde eine Verletzung von Art. 49 Abs. 1 BV gerügt, prüft das Bundesgericht frei, ob die beanstandete kantonale Verfügung mit dem Bundesrecht vereinbar ist (BGE 126 I 76 E. 1 S. 78; 123 I 313 E. 2b S.317).
3.
3.1 Das Bundesgericht hat Art. 6 Abs. 1 aSBBG in Anlehnung an Art. 10 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 26. März 1934 über die politischen und polizeilichen Garantien zugunsten der Eidgenossenschaft (Garantiegesetz, GarG; SR 170.21, BS 1 152, zuletzt in der Fassung gemäss AS 1977 2249) ausgelegt und angewendet. Gemäss dieser Bestimmung, die seit 1. Dezember 2003 wortgleich in Art. 62d des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997 (RVOG; SR 172.010) weitergeführt wird (Anhang I Ziff. 1 und Anhang II Ziff. 3 zum Bundesgesetz über die Bundesversammlung [Parlamentsgesetz], vom 13. Dezember 2002, AS 2003 3543, S. 3593 ff.; vgl. auch BBl 2001 S. 3615), sind die Eidgenossenschaft sowie ihre Anstalten, Betriebe und unselbständigen Stiftungen "von jeder Besteuerung durch die Kantone und Gemeinden befreit; ausgenommen sind Liegenschaften, die nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen." Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zu Art. 10 Abs.1 GarG und zum gleich verstandenen Art. 6 aSBBG ist der Bund unter Einschluss der Schweizerischen Bundesbahnen generell von den allgemeinen Einkommens-, Vermögens-, Ertrags- und Gewinnsteuern befreit, auch wenn es sich um Einkünfte aus Liegenschaftsbesitz handelt, und zwar
unabhängig davon, ob die Liegenschaften öffentlichen Zwecken dienen (BGE 103 Ib 257 E. 3 S. 259 f.). Als unzulässig gelten ebenso Grundstückgewinnsteuern und Handänderungsabgaben, weil damit nicht die Liegenschaft selber oder ein Recht daran besteuert wird, sondern der bei der Veräusserung erzielte Gewinn bzw. ein Verkehrsvorgang. Zulässig sind, sofern die Grundstücke nicht öffentlichen Zwecken dienen, besondere Objektsteuern, namentlich Grund- oder Liegenschaftssteuern (BGE 111 Ib 6 E. 4c S. 9; Urteil 2P.283/1999 vom 13. Juni 2000, StR 55/2000 S. 561, E. 4b; Urteil A.540/1985 vom 10. Oktober 1986, die neue Steuerpraxis [NStP]41/1987 S. 59, E. 3b; kritisch: Marco Greter, in Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl. 2002, N. 5 zu Art. 23 StHG). Demnach konnte die Gemeinde

Herrliberg von der Beschwerdeführerin unter der Herrschaft von Art. 6 Abs. 1 aSBBG keine Grundstückgewinnsteuer verlangen.
3.2 Der Wortlaut von Art. 10 Abs. 1 GarG und Art. 6 Abs. 1 aSBBG - aber auch von Art. 21 Abs. 1 SBBG - kann den Eindruck erwecken, auf Liegenschaften des Bundes bzw. der Beschwerdeführerin, die nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen, dürften jedwelche Steuern erhoben werden, also auch Einkommens-, Vermögens- und Grundstückgewinnsteuern (vgl. BGE 111 Ib 6 E. 4b S. 8; erwähnter Entscheid in NStP 41/1987 S. 59, E. 3b). Das Bundesgericht hat die Steuerbefreiungsvorschrift jedoch, wie in Erwägung 3.1 ausgeführt, extensiv ausgelegt, weil die gegenseitige Besteuerung der verschiedenen Hoheitsträger ein wenig taugliches Mittel zur Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs ist (BGE 121 II 138 E. 2b S. 141; 111 Ib 6 E. 4b S. 8 f.). Laut Verwaltungsgericht wird diese Überlegung den bei der Beschwerdeführerin geänderten rechtlichen und tatsächlichen Verhältnissen allerdings nicht mehr gerecht. Hiegegen wendet die Beschwerdeführerin ein, der Gesetzgeber habe mit Art. 21 Abs. 1 SBBG die bisherige Steuerbefreiung bezüglich der Besteuerung durch Kantone und Gemeinden weiterführen wollen. Dies ergebe sich auch daraus, dass der Wortlaut von Art. 21 Abs. 1 SBBG mit redaktionellen Anpassungen den Bestimmungen von Art. 6 Abs. 1 aSBBG und Art. 10 Abs. 1 GarG entspreche (in diesem Sinne auch Amédéo Wermelinger/ Serge Stalder, Der juristische Lebenslauf von SBB-Liegenschaften, in Franz Werro/Bénédict Foëx [Hrsg.], La Transmission du patrimoine, 1998, S. 193).
3.3 Zum Entwurf des Art. 21 Abs. 1 SBBG, der mit dem endgültigen Gesetzestext wörtlich übereinstimmt, hat der Bundesrat in seiner Botschaft zur Bahnreform vom 13. November 1996 bemerkt, die Steuerbefreiung entspreche dem geltenden Recht, soweit es um die Besteuerung durch Kantone und Gemeinden gehe. Sie sei weiterhin gerechtfertigt, da die SBB als Universalbahn unter den gegebenen Marktverhältnissen kaum eine Chance auf Erzielung eines Gewinnes hätten. Würde den SBB keine steuerliche Privilegierung eingeräumt, würden sie mit ihrem Gesamtgewinn und -vermögen den ordentlichen Ertrags- und Kapitalsteuern der einzelnen Kantone unterliegen. Dabei sei davon auszugehen, dass sie als gesamtschweizerische Unternehmung in allen Kantonen steuerliche Anknüpfungspunkte in unterschiedlichem Umfang hätten. Während die Ertragssteuerbelastung von der Höhe des steuerbaren Gewinns und der Steuerprogression abhänge, werde die Kapitalsteuer unabhängig vom wirtschaftlichen Erfolg der Unternehmung auf dem Aktienkapital und in der Regel auch auf den offenen Reserven erhoben. Die mit einer Steuerpflicht verbundene kostenmässige Zusatzbelastung wäre nicht unerheblich, abgesehen von dem damit verbundenen nicht zu unterschätzenden administrativen Mehraufwand (BBl 1997 I 909, insbes. S. 962).

Für die Ansicht der Beschwerdeführerin spricht beim ersten Hinsehen die Erklärung in der Botschaft, die Steuerbefreiung solle dem geltenden Recht entsprechen. Die Botschaft äussert sich jedoch mit keinem Wort zur extensiven, über den Gesetzeswortlaut hinausgehenden Auslegung der Steuerbefreiung in Art. 10 Abs. 1 GarG und Art. 6 Abs. 1 aSBBG durch das Bundesgericht. Wäre sich der Gesetzgeber dieser Rechtsprechung bewusst gewesen und hätte er diese unverändert übernehmen wollen, hätte es nahe gelegen, den Wortlaut im Rahmen der Neuformulierung des Gesetzes redaktionell im Sinne einer Klarstellung anzupassen. Zumindest wäre eine ausdrückliche Bezugnahme auf die einschlägige Rechtsprechung in der Botschaft zu erwarten gewesen. Da weder das eine noch das andere geschehen ist, bleibt mit dem Verweis auf das "geltende Recht" letztlich offen, ob die für die Beschwerdeführerin ungünstigere strengere Interpretation des Gesetzeswortlauts oder die für sie grosszügigere Rechtsprechungspraxis gemeint ist. Die mit einer Besteuerung durch Kantone und Gemeinden zusammenhängenden Probleme, welche in der Botschaft aufgeführt sind, betreffen im Übrigen eher die Besteuerung des Gesamtbetriebs als die der Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zum Betrieb des Unternehmens haben. Somit kann aus den erwähnten Ausführungen in der Botschaft keine eindeutige Aussage zur Behandlung von Liegenschaften, die nicht öffentlichen Zwecken dienen, abgeleitet werden.
3.4 In der Botschaft zur Bahnreform wird bei den Bemerkungen zu Art.21 SBBG im Weiteren ausgeführt, die SBB seien bisher als Anstalt von der direkten Bundessteuer befreit gewesen. Durch die Umwandlung in eine spezialgesetzliche Aktiengesellschaft sei diese Steuerbefreiung nicht mehr gerechtfertigt. Die SBB und die konzessionierten Transportunternehmungen sollten in Zukunft bei der direkten Bundessteuer gleich behandelt werden. Die SBB erhielten aber auch als Kapitalgesellschaft jene Steuervorteile, die den konzessionierten Transportunternehmungen ebenfalls zustünden und die für die direkte Bundessteuer in Art. 56 lit. d des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) verankert seien. Demnach

würden verkehrspolitisch bedeutsame konzessionierte Verkehrsunternehmen, die im Steuerjahr keinen Reingewinn erzielt haben, von der Gewinn- und Kapitalsteuer befreit. Diese Steuerbefreiung greife auch dann, wenn im Steuerjahr und in den zwei vorangegangenen Jahren keine Dividenden oder ähnliche Gewinnanteile ausgerichtet worden seien (BBl 1997 I S. 963).

Demzufolge hat der Bundesgesetzgeber die Umwandlung der SBB in eine Aktiengesellschaft als Grund angesehen, die Beschwerdeführerin nicht mehr wie bisher vollumfänglich von der direkten Bundessteuer zu befreien. Damit wird aber auch dem für die extensive Auslegung der Steuerbefreiungsnormen wegleitenden Gedanken, dass die gegenseitige Besteuerung der verschiedenen Hoheitsträger ein wenig taugliches Mittel zur Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs sei (s. oben E. 3.2), in Bezug auf die Beschwerdeführerin die Basis entzogen. Unbehelflich ist deren Einwand, es handle sich bei der direkten Bundessteuer um eine andere Steuer. Entscheidend ist, dass der Bundesgesetzgeber in Abkehr von der erwähnten Überlegung eine neue Besteuerung vorgesehen und gerade die geänderte Rechtsform als Grund für die neue Besteuerung genannt hat. Nach dem Gesagten trifft daher das Vorbringen der Beschwerdeführerin, aus den Materialien ergebe sich, dass sich am Status der Beschwerdeführerin trotz der Rechtsformumwandlung nichts geändert habe, nicht zu.

Im Übrigen ging der Bundesrat in seiner Botschaft sehr wohl davon aus, dass die Rechtsform der spezialgesetzlichen Aktiengesellschaft Änderungen mit sich bringen würde. Der Bundesrat sah darin gegenüber der bisherigen Rechtsform der öffentlichrechtlichen Anstalt "einige nicht zu unterschätzende Vorteile". Unter anderem werde die Möglichkeit geboten, mittel- oder langfristig neben dem Bund auch Kantone, Gemeinden und allenfalls Private an der Beschwerdeführerin zu beteiligen. Ausserdem könnten mit dem aktienrechtlichen Instrumentarium die unternehmerische Verantwortung sowie die Autonomie der Unternehmung gestärkt werden. Sodann sollte eine Angleichung an die Organisationsform der konzessionierten Transportunternehmungen und der ausländischen Bahnen erfolgen und damit die Gleichbehandlung aller Unternehmungen im öffentlichen Verkehr gefördert werden. Der Bundesrat bezeichnete denn auch die Gleichbehandlung der Beschwerdeführerin und der konzessionierten Transportunternehmungen als einen der wichtigsten Gründe für die Wahl der spezialgesetzlichen Aktiengesellschaft (BBl 1997 I S. 944). Dadurch kam der Gesetzgeber ebenfalls den Zielen des seither zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Gemeinschaft am 21.
Juni 1999 abgeschlossenen Abkommens über den Güter- und Personenverkehr auf Schiene und Strasse (SR 0.740.72) und der in dessen Art. 56 in Verbindung mit Anhang 1 Abschnitt 4 erwähnten Richtlinie des Rates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft vom 29. Juli 1991 zur Entwicklung der Eisenbahnunternehmen in der Gemeinschaft (Richtlinie 1991/440/EWG, Amtsblatt der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft Nr. L 237 vom 24. August 1991, S. 25) entgegen (vgl. AB 1997 S 861; BBl 1997 I S. 911): Zwecks eines effizienten Verkehrssystems soll unter anderem ein lauterer Wettbewerb zwischen den Verkehrsträgern gewährleistet und den über den Regionalverkehr hinaus tätigen Eisenbahnunternehmen ein Unabhängigkeitsstatus eingeräumt werden (vgl. Art. 30 f. des Abkommens sowie Art. 1 und 4 der Richtlinie). Insoweit ist in der Doktrin Kritik an der Steuerbefreiung der Beschwerdeführerin erhoben worden, weil sie weiter reiche bzw. nicht gleich geregelt sei wie für andere konzessionierte Verkehrsunternehmen, für die Art. 23 Abs. 2 und 4 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) gelten (Reto Kuster, Steuerbefreiung von Institutionen mit öffentlichen Zwecken, Diss. Zürich 1997, S. 148 f.;
vgl. allgemein auch Marco Greter, in Martin Zweifel/ Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, 2000, N. 33 und 38 zu Art. 56 DBG; Gaudenz Schwitter, Die Privatisierung von Kantonalbanken, Diss. Freiburg 2000, S. 166; Markus Reich, Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund, ASA 58 S.488 ff.). Gewiss sind gemäss Art.191 BV Bundesgesetze für das Bundesgericht massgebend; dies hindert das Bundesgericht jedoch nicht, die gesetzlichen Bestimmungen in verfassungs- und staatsvertragskonformer Weise auszulegen.
3.5 Soweit in der Bundesversammlung überhaupt zu Art. 21 SBBG debattiert wurde, ist vor allem festgehalten worden, dass die Beschwerdeführerin als neue spezialgesetzliche Aktiengesellschaft nicht von der Steuer befreit sein solle, wenn sie Energie aus einem Kraftwerk, an dem sie beteiligt ist, nicht für den Eigenbedarf nutzt, sondern an Dritte veräussert (AB 1997 S 891). Auch damit wurde einer Beschränkung der Steuerbefreiung das Wort geredet.
3.6 Schliesslich weicht der Wortlaut des Art. 21 Abs. 1 SBBG von demjenigen des Art. 6 Abs. 1 aSBBG und Art. 10 Abs. 1 GarG doch in dem wesentlichen Punkt ab, dass die Beschwerdeführerin jetzt nicht mehr als gene-

rell von jeder Besteuerung befreit bezeichnet wird, sondern lediglich "im Rahmen ihrer Aufgabe als Anbieterin der Eisenbahninfrastruktur und als Transportunternehmung" (ebenso Marco Greter, in Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl. 2002, N. 6 zu Art. 23 StHG). Hierzu passen die erwähnten Äusserungen in der Bundesversammlung (vgl. E. 3.5). Art. 21 Abs. 1 SBBG geht der Regelung in Art. 10 Abs. 1 GarG (bzw. heute in Art. 62d RVOG) als Sondervorschrift vor.
3.7 Aus alledem ist zu folgern, dass die Beschwerdeführerin nur soweit gemäss Art. 21 Abs. 1 SBBG von den kantonalen Steuern befreit sein soll, wie sie Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem öffentlichen Verkehr erbringt. Tätigt sie hingegen Geschäfte ausserhalb dieses Zweckes (vgl. Art. 3 Abs. 1 SBBG), soll die Steuerbefreiung grundsätzlich nicht mehr gelten. Dafür spricht auch, dass der Staat aus wirtschaftsverfassungsrechtlichen Gründen zur Wettbewerbsneutralität verpflichtet ist (vgl. Art. 94 Abs. 4 BV; erwähntes Urteil StR 55/2000 S. 561 E. 5b/cc, mit Hinweisen). Auf Liegenschaften bezogen ist Art. 21 Abs. 1 SBBG daher - im Unterschied zur Praxis zu Art. 6 Abs. 1 aSBBG - so zu verstehen, dass für Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zum Eisenbahn- und Transportbetrieb haben, eine Besteuerung durch Kantone und Gemeinden zulässig ist (vgl. auch Peter Locher, Zur Auslegung der Steuerbefreiungsnorm von GarG 10, in Peter Ruf/Roland Pfäffli [Hrsg.], Festschrift 100 Jahre Verband bernischer Notare, 2003, S. 559, insbes. S. 586 f., mit Hinweis auf ein die Beschwerdeführerin betreffendes Urteil der Steuerrekurskommission III des Kantons Zürich vom 30. Mai 2000, publiziert in StR 55/2000 S. 822). Dies gilt unter anderem für
Gewinn- und Kapitalsteuern, einschliesslich der Grundstückgewinnsteuer.

Ergänzend sei bemerkt, dass auch die Post als selbständige Anstalt des öffentlichen Rechts für ihre Gewinne aus den Bereichen, in denen sie in Konkurrenz mit privaten Anbietern Leistungen erbringt (sog. Wettbewerbsdienste), besteuert werden kann (Art. 13 des Bundesgesetzes über die Organisation der Postunternehmung des Bundes, Postorganisationsgesetz, POG; SR 783.1). Dass Art. 21 Abs. 1 SBBG nicht gleich lautend abgefasst wurde wie Art. 13 POG, spricht nicht gegen die vorstehende Auslegung. Auch mit Art. 10 Abs. 1 GarG bzw. Art. 6 Abs. 1 aSBBG besteht keine wörtliche Übereinstimmung. Unbeachtlich ist sodann, dass die Beschwerdeführerin die aus Liegenschaften erzielten Gewinne entsprechend den (bisher) vom Bundesrat erarbeiteten Leistungsvereinbarungen (vgl. Art. 8 SBBG) für ihre Kernaufgabe im öffentlichen Verkehr einsetzt. Auch die teilweise der Besteuerung unterliegende Post hat ihren Gewinn dem Bund abzuliefern (Art.12 Abs. 2 POG). Dass sich sämtliche Aktien der Beschwerdeführerin (jetzt noch) im Besitz des Bundes befinden, kann ebenso wenig ausschlaggebend sein, nachdem die Möglichkeit besteht, insbesondere Private zu beteiligen (Art. 7 Abs. 2 SBBG). Unerheblich ist ferner, dass der Bund gemäss Art. 7 Abs. 3 SBBG zu jeder Zeit
die kapital- und stimmenmässige Mehrheit der Aktien besitzen muss.
3.8 Nach dem Gesagten ist es der Gemeinde Herrliberg nicht verwehrt, von der Beschwerdeführerin die Leistung einer Grundstückgewinnsteuer gemäss kantonalem Recht zu verlangen, sofern es sich bei dem interessierenden Grundstück um ein solches handelt, das keine notwendige Beziehung zum Betrieb des Unternehmens hat. Ins Leere stösst insoweit auch die Rüge der Beschwerdeführerin, das Verwaltungsgericht habe durch materielle Rechtsverweigerung das rechtliche Gehör verletzt. Entgegen ihrer Behauptung hat das Verwaltungsgericht Art. 21 SBBG insbesondere nicht ausschliesslich auf dessen Wortlaut abgestützt ausgelegt.
4.
4.1 Die Beschwerdeführerin behauptet, die interessierende Liegenschaft sei betriebsnotwendig gewesen, weswegen ohnehin keine Grundstückgewinnsteuer erhoben werden könne. Sie macht geltend, die Steuerverwaltung habe die Beweislast für das Gegenteil, das unbewiesen geblieben sei, zu tragen.

Das Verwaltungsgericht hat ausgeführt, die notwendige Beziehung zum Bahnbetrieb führe zur Steuerbefreiung, sei daher steueraufhebender Natur und somit von der Beschwerdeführerin nachzuweisen. Die SBB hätten im Hinblick auf den Doppelspurausbau der vorbeiführenden Bahnlinie in den Jahren 1965 bis 1967 versucht, das Grundstück zu erwerben. Die damalige Eigentümerin habe dies abgelehnt und den SBB nur die zum Ausbau benötigte Teilfläche von 47 m2 verkauft. Diese Fläche habe einen notwendigen Bezug zum Bahnbetrieb aufgewiesen. Nach dem Ausbau der Bahnlinie hätten die SBB dann doch noch im Jahre 1969 die gesamte (restliche) Liegenschaft erworben. Es könne indessen nicht nachvollzogen werden, welche bahnbetrieblichen Gründe diesen Zukauf nach dem Ausbau der Bahnlinie hätten rechtfertigen können. Der Umstand, dass die SBB die Liegenschaft hernach stets an Bahnpersonal vermietete, vermöge für sich allein die notwendige Beziehung zum Bahnbetrieb nicht darzutun.

4.2 Nach der im Steuerrecht allgemein gültigen Regel trägt die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende Tatsachen, während der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt (vgl. BGE 121 II 257 E. 4c/aa S. 266 und 273 E. 3c/aa S. 284; Urteile 2P.55/2002 vom 20. Juni 2002, StE 2002 B 26.27 Nr. 5, E. 3.8, und 2A.247/2000 vom 20. April 2000, ASA 71 S. 394 E. 2c, je mit Hinweisen). Die Beschwerdeführerin vertritt den Standpunkt, sie sei im Grundsatz von Bundesrechts wegen von der allgemeinen Steuerpflicht befreit; somit sei ein Umstand, der die Steuerbefreiung ausnahmsweise entfallen lasse, steuerbegründend, weswegen dessen Vorliegen von den Steuerbehörden zu beweisen sei. Wie es sich damit im Einzelnen verhält, kann hier offen gelassen werden. Die Schlussfolgerungen des Verwaltungsgerichts erweisen sich nämlich aus folgenden Erwägungen als zutreffend: Für den doppelspurigen Ausbau der Bahnlinie genügte der Ankauf der Teilfläche. Zu welchem Zweck bzw. mit welcher Nutzungsabsicht das restliche Grundstück später erworben wurde, ist weder ersichtlich noch hat die Beschwerdeführerin hierzu konkrete Angaben gemacht; dies hätte ihr aber aufgrund ihrer Mitwirkungspflicht für
innere Tatsachen aus ihrem Geschäftsbereich obgelegen (vgl. Thomas Stadelmann, Beweislast oder Einschätzung nach pflichtgemässem Ermessen ?, StR 56/2001 S. 264 f.; Daniel Schär, Grundsätze der Beweislastverteilung im Steuerrecht, Diss. St. Gallen 1997, insbes. S. 302 ff.). Statt dessen hat sich die Beschwerdeführerin mit der unbehelflichen Behauptung begnügt, es sei "naheliegend", dass sie das Grundstück wegen dessen Angrenzung zur Bahnlinie und zum Bahnbetrieb zu bahnbetrieblichen Zwecken erworben habe. Dass sie die Liegenschaft sodann bis kurz vor der interessierenden Handänderung im Jahr 1999 an Bahnpersonal vermietet hatte, hat sie zwar bestätigt. Trotz der sie betreffenden, publizierten Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 82 I 128 E. 3 S. 135), welche vom Verwaltungsgericht angeführt wird, hat sie allerdings nie dargelegt oder auch nur behauptet, dass sie die Wohnungen im Interesse der Sicherheit und Regelmässigkeit des Bahnbetriebs an Bahnpersonal vermietet habe. Nach der erwähnten Mitwirkungspflicht hätte aber zumindest das von ihr erwartet werden dürfen, um in den Genuss der Steuerbefreiung zu kommen. Dem Gesagten zufolge geht auch die von der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang erhobene Rüge der Verletzung des
rechtlichen Gehörs fehl.

5.

Die Beschwerdeführerin beanstandet sodann die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer. Es dürften allenfalls Grundstückgewinne zur Besteuerung mit der kantonalen Grundstückgewinnsteuer herangezogen werden, die seit der Umwandlung von der vormaligen Bundesanstalt zur spezialgesetzlichen Aktiengesellschaft angewachsen seien. Auf diese Rüge kann nicht eingetreten werden, da es sich dabei um ein neues Argument handelt, das die Beschwerdeführerin schon im kantonalen Verfahren hätte vorbringen können, was sie aber unterliess (vgl. Walter Kälin, Das Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde, 2. Aufl. 1994, S. 369 f.). Nachdem die Beschwerdeführerin im Rekursverfahren vor der kantonalen Steuerrekurskommission sogar ausdrücklich erklärt hatte, dass die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer gemäss Veranlagungsentscheid nicht bestritten werde, musste sich dieser Gesichtspunkt den kantonalen Instanzen erst recht nicht zur Behandlung aufdrängen.

6.

Die Beschwerdeführerin rügt schliesslich, die Fragen, ob das interessierende Grundstück betriebsnotwendig sei und wie der Grundstückgewinn zu bemessen sei, dürften erst behandelt werden, wenn rechtskräftig über die Frage der subjektiven Steuerpflicht entschieden worden sei. Dieses Vorbringen ist schon als Novum aus dem Recht zu weisen (vgl. BGE 119 Ia 88 E. 1a S. 90 f.). Ausserdem verkennt die Beschwerdeführerin, dass das Verfahren nicht auf die Frage der subjektiven Steuerpflicht beschränkt worden ist. Sodann hat die Beschwerdeführerin nicht dargelegt, welches verfassungsmässige Recht bzw. welcher Rechtssatz durch den Verzicht auf eine vorgängige Klärung der subjektiven Steuerpflicht überhaupt verletzt worden sein soll (vgl. Art. 90 Abs. 1 lit. b OG). Im Übrigen hat das Bundesgericht - abgesehen von den von der Beschwerdeführerin zitierten Entscheiden zum interkantonalen und internationalen Doppelbesteuerungsrecht (vgl. BGE 125 I 54 E. 1a S. 55 mit Hinweis) - zumindest im Rahmen der Bundessteuern wiederholt festgehalten, dass ein Anspruch auf einen Feststellungsentscheid nicht gegeben ist, wenn über die streitigen Fragen ebenso gut im Rahmen eines Leistungsentscheids befunden werden kann (vgl. BGE 126 II 514 E. 3 S. 517 ff.;
Urteile 2A.150/2001 vom 13. Februar 2002, Pra 2002 Nr. 53 S. 296 E. 2b, und 2A.55/1999 vom 23. Januar 2001, ASA 71 S. 564, E. 1; vgl. zu Art. 25 VwVG auch BGE 126 II 300 E. 2c S. 303, mit Hinweisen).

7.

Nach dem Gesagten wird die derogatorische Kraft des Bundesrechts durch den angefochtenen Entscheid nicht verletzt und erweist sich die staatsrechtliche Beschwerde als unbegründet, soweit darauf einzutreten ist. Dem

Verfahrensausgang entsprechend hat die Beschwerdeführerin die Gerichtskosten zu übernehmen (Art. 156 in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Parteientschädigungen werden nicht geschuldet (Art. 159 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die staatsrechtliche Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Gemeinde Herrliberg und dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 23. Dezember 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: