Urteilskopf

92 I 439

74. Urteil vom 12. Dezember 1966 i.S. Regionallager-Genossenschaft Gossau und Mitbeteiligte gegen Kanton St. Gallen.
Regeste (de):
Kantonales Steuerrecht. Grundsatz der Rechtsgleichheit.

Kantonale Minimalsteuer, die von juristischen Personen auf dem vollen Verkehrswert ihrer Grundstücke (ohne Schuldenabzug) erhoben wird und insbesondere solche Immobiliengesellschaften und Genossenschaften trifft, welche (fast) keinen Gewinn erzielen und ein im Verhältnis zu ihrem Grundbesitz sehr geringes Eigenkapital aufweisen. Inwieweit ist diese Steuer mit dem Grundsatz der Rechtsgleichheit vereinbar und im Rahmen eines auf dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit beruhenden Steuergesetzes zulässig?

Regeste (fr):
Droit fiscal cantonal. Principe de l'égalité de traitement.

Impôt minimum cantonal perçu des personnes morales sur la pleine valeur vénale de leurs immeubles (sans défalcation des dettes), auquel sont assujetties notamment les sociétés immobilières et les sociétés coopératives qui ne réalisent (presque) aucun rendement net et dont le capital est minime par rapport à leur fortune immobilière. Dans quelle mesure cet impôt est-il compatible avec le principe de l'égalité de traitement et admissible au regard d'une loi fiscale fondée sur le principe de l'imposition selon la faculté contributive des assujettis?

Regesto (it):
Diritto fiscale cantonale. Principio dell'eguaglianza davanti alla legge.

Imposta minima cantonale percepita da persone giuridiche sul pieno valore venale dei loro immobili (senza deduzione dei debiti), la quale colpisce in particolare quelle società immobiliari e cooperative che non conseguono (quasi) nessun guadagno e dispongono di un capitale molto modesto rispetto al loro patrimonio immobiliare. In quale misura tale imposta è compatibile con il principio dell'eguaglianza giuridica e ammissibile nel quadro d'una legge tributaria fondata sul principio dell'imposizione secondo l'effettiva capacità contributiva del soggetto fiscale?

Sachverhalt ab Seite 439

BGE 92 I 439 S. 439

A.- Das st. gallische Gesetz vom 17. April 1944 über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) bestimmt in

BGE 92 I 439 S. 440

”Art. 1: Der Staat erhebt zur Deckung seiner Ausgaben, soweit dafür die übrigen Einnahmen nicht ausreichen: 1. eine Einkommenssteuer und eine ergänzende Vermögenssteuer von den natürlichen Personen, 2. eine Gewinnsteuer und eine Kapitalsteuer von den Kapitalgesellschaften, 3. eine Ertragssteuer und eine Kapitalsteuer von den Genossenschaften des Obligationenrechts, 4. eine Steuer von den Einkünften und vom Vermögen der übrigen juristischen Personen des privaten und öffentlichen Rechts.” Die natürlichen Personen können die Schuldzinsen von den Einkünften und die Schulden vom Vermögen abziehen (Art. 28 Ziff. 1 und Art. 42). Die Kapitalgesellschaften entrichten die Gewinnsteuer vom Reingewinn und die Kapitalsteuer vom einbezahlten Grund- oder Stammkapital sowie von den offenen und stillen Reserven (Art. 46 und 48). Bei den Genossenschaften wird die Ertragssteuer vom Reinertrag und die Kapitalsteuer vom einbezahlten Genossenschaftskapital sowie von den offenen und stillen Reserven erhoben (Art. 53).

B.- Mit Botschaft vom 25. Mai 1965 beantragte der Regierungsrat des Kantons St. Gallen dem Grossen Rat verschiedene, ab 1. Januar 1967 anwendbare Abänderungen des StG, darunter die Einführung einer ”Minimalsteuer auf Grundstücken” juristischer Personen. Der Grosse Rat erliess dieses Nachtragsgesetz am 9. Februar 1966. Dabei wurde dem Abschnitt über die ”Steuern der juristischen Personen” (Art. 45-56) folgende Bestimmung beigefügt: ”Art. 56 bis: Die juristischen Personen entrichten anstelle der Steuern gemäss Art. 45 bis 56 eine Minimalsteuer von 1 Promille des amtlichen Verkehrswertes ihrer im Kanton St. Gallen gelegenen Grundstücke, wenn diese Steuer jene um mehr als 200 Franken übersteigt. Ausgenommen sind Genossenschaften des Obligationenrechts und Vereine, wenn sie Aufgaben im sozialen Wohnungsbau erfüllen.” Im Zusammenhang damit wurde Art. 1 StG ergänzt durch einen Abs. 2, welcher die Erhebung einer Minimalsteuer anstelle der Steuern gemäss Abs. 1 Ziff. 2-4 vorbehält. Ferner wurden die in Art. 123 Abs. 1 und 160 Abs. 1 StG enthaltenen Bestimmungen über die Gemeindesteuern durch entsprechende, die Minimalsteuer betreffende Zusätze ergänzt. Nachdem die Frist zum Referendum unbenützt abgelaufen war, erklärte der Regierungsrat das Nachtragsgesetz zum StG

als am 21. März 1966 in Kraft getreten und veröffentlichte dies im kantonalen Amtsblatt vom 25. März 1966.

C.- Am 25. April 1966 reichten vier Genossenschaften, eine Aktiengesellschaft und ein Verein, alle mit Sitz im Kanton St. Gallen, beim Bundesgericht eine staatsrechtliche Beschwerde ein mit dem Antrag, die genannten neuen Bestimmungen über die Minimalsteuer auf Grundstücken juristischer Personen seien wegen Verletzung von Art. 4 und 46 Abs. 2 BV aufzuheben. Zur Begründung wird im wesentlichen geltend gemacht: a) Das StG beruhe auf dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, der allein den Erfordernissen der Steuergerechtigkeit entspreche. Diesen Grundsatz durchbreche die Minimalsteuer dadurch, dass bei den von ihr betroffenen juristischen Personen überhaupt nicht auf die Leistungsfähigkeit abgestellt werde, sondern unbekümmert um ihr Eigenkapital und ihre Schulden ausschliesslich auf den Verkehrswert ihrer Grundstücke, sowie dadurch, dass die Minimalsteuer die Steuer nicht nur auf dem Eigenkapital, sondern vor allem auch auf dem Ertrag und den Nettoeinkünften ersetze. Die damit eingeführte Sonderbehandlung eines bestimmten Kreises juristischer Personen lasse sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen und verstosse daher gegen Art. 4 BV. Dazu komme, dass die Minimalsteuer in krassester Weise in die Freiheit des Steuerpflichtigen eingreife, durch wirtschaftliche Tätigkeit einen Gewinn zu erzielen oder das zu unterlassen. Die in Art. 828 OR umschriebene Zweckbestimmung der Genossenschaft schliesse ein Gewinnstreben derselben aus, und Art. 15 lit. b st. gall. KV verpflichte den Staat zur Förderung des Genossenschaftswesens. Mit dieser eidgenössischen und kantonalen Regelung sei es unvereinbar, Genossenschaften, die gemäss ihrer Zweckbestimmung keinen oder nur einen bescheidenen Gewinn erzielen, einer intensiven Sonderbesteuerung zu unterwerfen. b) Die Regelung der Minimalsteuer enthalte ”formelle Rechtsungleichheiten” und verstosse auch deshalb gegen Art. 4 BV, weil die Steuer - nur von juristischen, nicht auch von natürlichen Personen er-

hoben werde, - nur einen äusserst kleinen Kreis von Pflichtigen treffe,

BGE 92 I 439 S. 442

- einen nicht zu rechtfertigenden Unterschied zu denjenigen Steuerpflichtigen schaffe, welche die gleichen wirtschaftlichen Zwecke durch eine andere Rechtsform erreichen. Das Bundesgericht habe denn auch in BGE 40 I 56 ff. eine genau gleiche Minimalsteuer des Kantons Glarus als gegen die Rechtsgleichheit verstossend erklärt. c) Der Regierungsrat habe bei der parlamentarischen Behandlung erklären lassen, die Minimalsteuer diene dazu, juristische Personen mit Sitz in einem andern Kanton für ihren Grundbesitz im Kanton St. Gallen zu einer kräftigen Besteuerung heranzuziehen. Dies vermöge aber die Sonderbehandlung einer kleinen Zahl juristischer Personen vor Art. 4 BV nicht zu rechtfertigen. Dazu komme, dass in den meisten Fällen der Erhebung der Minimalsteuer auf dem Grundeigentum von juristischen Personen mit Sitz in einem andern Kanton eine Verletzung des Doppelbesteuerungsverbotes (Art. 46 Abs. 2 BV) liegen würde...

D.- Der Regierungsrat des Kantons St. Gallen beantragt im Namen des Kantons und des Grossen Rates die Abweisung der Beschwerde.

E.- In Replik und Duplik halten die Parteien an ihren Anträgen und deren Begründung fest.

Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1./2. - (Prozessuales; die Beschwerdeführer sind zur Berufung auf Art. 4 BV, nicht aber auf Art. 46 Abs. 2 BV legitimiert).

3. Art. 4 BV bindet nicht nur den Richter und die Verwaltung, sondern auch den Gesetzgeber. Ausser den Schranken, die sich aus dem Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung, aus dem übrigen Verfassungs- und aus dem Bundesrecht ergeben, hat deshalb der kantonale Steuergesetzgeber das Gleichheitsprinzip nach Art. 4 BV und das sich daraus ergebende Willkürverbot zu beachten. Gegen diese verfassungsmässigen Grundsätze verstösst ein Steuergesetz, wie ein allgemein verbindlicher Erlass überhaupt, wenn es sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lässt, sinn- und zwecklos ist oder rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden tatsächlichen Verhältnissen nicht ersichtlich ist (BGE 91 I 84 Erw. 2 und dort angeführte frühere Urteile). Innerhalb dieses Rahmens steht

BGE 92 I 439 S. 443

dem Gesetzgeber ein weiter Spielraum des Ermessens zu. Der Verfassungsrichter hat diese Befugnis zu achten und nur bei Ermessensmissbrauch oder -überschreitung einzugreifen. Dagegen darf er sein Ermessen nicht an die Stelle desjenigen des Gesetzgebers setzen und nicht schon einschreiten, wenn ein Erlass auf gesetzgebungspolitischen Erwägungen beruht, welche er für materiell unzutreffend erachtet (BGE 90 I 98 Erw. 5, BGE 91 I 84 Erw. 2; vgl. auch BGE 61 I 92).

4. Die Minimalsteuer dient zunächst der Deckung des staatlichen und gemeindlichen Finanzbedarfs und erfüllt damit den gleichen Zweck wie die übrigen im StG vorgesehenen Steuern. Daneben verfolgt sie, wie sich aus

der Botschaft des Regierungsrates vom 25. Mai 1966 (S. 6-11) ergibt, noch einen besonderen Zweck. Der Regierungsrat war durch eine Motion eingeladen worden, dem Grossen Rat Vorschläge zur "Verwirklichung einer gleichmässigen Steuerbelastung der Unternehmen (des Detailhandels) ohne Rücksicht auf ihre Rechtsform" zu unterbreiten, wobei vor allem an das Verhältnis zwischen Genossenschaften und Kapitalgesellschaften gedacht war. Der Regierungsrat legte die derzeitigen Unterschiede in der Steuerbelastung dieser beiden Unternehmensformen dar und empfahl, zur Verminderung dieser Differenz bei den Genossenschaften die Progression des Steuersatzes auf dem Ertrag von 4-6% auf 3-10% auszudehnen und das eine Million übersteigende Kapital mit einem etwas höheren Satz (2,5 statt 2‰) zu besteuern. Im Zusammenhang damit schlug er vor, von allen juristischen Personen eine Minimalsteuer auf den im Kanton gelegenen Grundstücken zu erheben zur Gewährleistung einer minimalen fiskalischen Belastung dieser Liegenschaften. Angesichts des allgemeinen und des besonderen Zwecks der streitigen Minimalsteuer ist es klar und unbestritten, dass die sie betreffenden Bestimmungen nicht sinn- und zwecklos sind. Streitig ist einzig, ob sie sich auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lassen und ob die damit geschaffene Sonderbehandlung gewisser juristischer Personen in anders gearteten tatsächlichen Verhältnissen eine Rechtfertigung findet.

5. Wie alle neuern Gesetze über die direkten Steuern beruht auch das st. gallische StG auf dem Gedanken der Besteuerung der natürlichen und juristischen Personen nach ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die Beschwerdeführer wenden ein, mit der streitigen Minimalsteuer werde dieser

Grundsatz zum Nachteil einiger weniger Steuerpflichtigen ohne haltbaren Grund durchbrochen. Der Regierungsrat dagegen behauptet, dass diese Personen ohne die Minimalsteuer gerade nicht ihrer wirklichen Leistungsfähigkeit entsprechend belastet würden. Bei den natürlichen Personen gelten Reineinkommen und Reinvermögen als Masstab der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und bilden daher die Objekte der direkten Hauptsteuern. Bei den juristischen Personen wird im allgemeinen auf den Reingewinn (Reinertrag) und auf das Kapital und die Reserven abgestellt. Nun gibt es aber juristische Personen, die aus bestimmten Gründen nur einen ganz kleinen Gewinn erzielen oder auf die Erzielung eines solchen überhaupt verzichten und ein im Verhältnis zu ihren Aktiven sehr geringes Eigenkapital aufweisen. Diese Körperschaften sind zumeist als Genossenschaften organisiert, häufig aber auch als Aktiengesellschaften, so vor allem Immobiliengesellschaften, dann z.B. Partnerwerke der Elektrizitätswirtschaft (vgl. BGE 82 I 288 ff.). Eine vom Eidg. Finanz- und Zolldepartement auf Grund einer Motion Piller eingesetzte Expertenkommission hat die damit zusammenhängenden Fragen eingehend geprüft und ihre Auffassung in dem 1955 erschienenen Bericht "Zum Problem der gleichmässigen Besteuerung der Erwerbsunternehmen" dargelegt. Sie kam dabei zum Ergebnis, dass bei den nicht gewinnstrebigen Genossenschaften und Aktiengesellschaften weder der ausgewiesene Reinertrag noch das Eigenkapital die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit hinreichend zum Ausdruck bringe und eine Steuerordnung, die ausschliesslich auf diese Faktoren abstelle, zu einer Privilegierung dieser Körperschaften führe (S. 52, 88/89). Die Ausführungen, mit denen dies näher begründet wird, sind überzeugend. Für ihre Richtigkeit sprechen auch die in der Botschaft des st. gallischen Regierungsrates (S. 25) und anderswo (vgl. z.B. KUTTLER, Die Bodenverteuerung als Rechtsproblem, ZSR 1964 II S. 279 Anm. 50) genannten Beispiele aus der Praxis. Im Hinblick hierauf kann dem Bestreben des Gesetzgebers, diese Privilegierung der nicht gewinnstrebigen Unternehmungen durch Anwendung eines andern Kriteriums zur Bestimmung ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beseitigen, ein ernsthafter sachlicher Grund nicht abgesprochen werden. Zu prüfen bleibt, ob das vom st. gallischen Gesetzgeber gewählte Kriterium rechtliche Unterscheidungen

trifft, für die ein vernünftiger Grund fehlt, oder zu Ergebnissen führt, die innerhalb eines auf dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit beruhenden Steuergesetzes unhaltbar sind, und die Betroffenen rechtsungleich behandelt.

6. Um die nicht gewinnstrebigen Unternehmungen gemäss ihrer tatsächlichen Leistungsfähigkeit zu besteuern, haben die Kantone Waadt, Wallis und Thurgau eine Steuer auf den Bruttoeinnahmen (dem Umsatz) eingeführt, die als Minimalsteuer auf die ordentlichen Steuern anzurechnen ist, d.h. nur erhoben wird, wenn sie die Steuern auf dem Reingewinn und dem Kapital übersteigt. Inwieweit diese Minimalsteuern mit Art. 4 BV vereinbar sind (wozu vgl. I. BLUMENSTEIN und M. IMBODEN ASA 34 S. 1 ff. und 193 ff.), ist hier nicht zu prüfen. Der Kanton St. Gallen ist einen andern Weg gegangen und h.at (nach dem Vorbild des vom Kanton Basel-Stadt seinem StG am 22. Dezember 1964 beigefügten § 77 b) eine Minimalsteuer eingeführt, die als Objektsteuer (ohne Schuldenabzug) von den juristischen Personen auf ihren im Kanton gelegenen Grundstücken zu entrichten ist, 1‰ des amtlichen Verkehrswerts derselben beträgt und anstelle der ordentlichen Steuern nur erhoben wird, wenn sie diese um mehr als Fr. 200.– übersteigt. a) Darin, dass diese Minimalsteuer nur von den juristischen, nicht auch von den natürlichen Personen erhoben wird, liegt keine unzulässige rechtsungleiche Behandlung. Einmal werden die juristischen Personen in der Schweiz allgemein nach andern Grundsätzen als die natürlichen besteuert. Sodann treffen die Gründe, die den Gesetzgeber zur Einführung der Minimalsteuer bewogen haben, sozusagen ausschliesslich bei juristischen Personen zu. Nur bei ihnen kommt es praktisch vor, dass sie über erhebliche Vermögenswerte verfügen und eine umfang- und erfolgreiche wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, dabei aber kein oder nur ein ganz geringes steuerbares Vermögen und Einkommen aufweisen. Es ist daher aus dem Gesichtspunkt des Art. 4 BV nicht zu beanstanden, dass die Minimalsteuer, mit der in solchen Fällen die Besteuerung gemäss der tatsächlichen Leistungsfähigkeit erreicht werden soll, nur juristische Personen trifft (vgl. IMBODEN a.a.O. S. 195/6). b) Innerhalb eines auf dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit aufgebauten Steuergesetzes

hat eine Minimalsteuer für nicht gewinnstrebige Personen nur Platz, wenn ihr Objekt so geartet ist, dass es anstelle des fehlenden Gewinns und Kapitals als Kriterium für die Bestimmung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gelten kann. aa) Dass der Grundbesitz, den die Minimalsteuern der Kantone St. Gallen und Basel-Stadt zum Gegenstand haben, bei den als Aktiengesellschaften oder Genossenschaften organisierten Immobiliengesellschaften ein solches Kriterium ist, lässt sich im Ernste nicht bezweifeln. Wenn eine Immobiliengesellschaft trotz umfangreichem Liegenschaftsbesitz kein oder wenig steuerbares Kapital aufweist, so ist das meist darauf zurückzuführen, dass sie den Erwerb der Liegenschaften fast ausschliesslich mit Fremdkapital finanzieren konnte. Und wenn sie trotz normaler Ertragsfähigkeit ihrer Liegenschaften keinen oder nur einen geringen Gewinn erzielt, so hat dies seinen Grund ausser in der eben genannten Art der Finanzierung regelmässig darin, dass sie als Aktiengesellschaft zugunsten der sie beherrschenden Personen und als Genossenschaft zugunsten ihrer Mitglieder absichtlich keinen (höheren) Gewinn erzielt. Wenn bei solchen juristischen Personen trotz fehlendem steuerbaren Gewinn und Kapital eine gewisse, die Besteuerung rechtfertigende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit angenommen und der Masstab für diese im Verkehrswert ihrer Liegenschaften erblickt wird, so leuchtet dies durchaus ein, da die ungewöhnliche Art der Finanzierung für das Vorliegen einer im Reingewinn und Eigenkapital nicht hinreichend zum Ausdruck kommenden Leistungsfähigkeit spricht und ein geeigneterer Masstab als der Wert der Liegenschaften kaum zu finden ist. Richtig ist freilich, dass bei solchen juristischen Personen eine angemessene Besteuerung sich unter Umständen auch dadurch erreichen lässt, dass man einen Teil des Fremdkapitals als verdecktes Eigenkapital behandelt (vgl. BGE 90 I 156 und 221) oder Leistungen an Dritte nicht als geschäftsmässig begründete Unkosten gelten lässt (vgl. BGE 91 I 398 /9). Allein dieser Weg

führt, wie das Urteil des st. gallischen Kantonsgerichts vom 16. November 1961 (Steuer Revue 17/1962 S. 483) zeigt, nicht immer zum Ziel, weshalb es dem Gesetzbeger nicht verwehrt werden kann, die tatsächliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Immobiliengesellschaften mit einer auf dem Wert ihrer Liegenschaften berechneten Minimalsteuer zu erfassen (vgl. auch IMBODEN a.a.O. S. 199/200).

BGE 92 I 439 S. 447

bb) Etwas zweifelhafter mag sein, ob der Liegenschaftsbesitz bei denjenigen Genossenschaften ein taugliches Kriterium für die Bestimmung ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist, die neben der Verwaltung von Liegenschaften als Konsum-, Einkaufsgenossenschaften usw. ein Handelsgeschäft betreiben. Soweit Genossenschaften mit Geschäftsbetrieb überhaupt keine Liegenschaften besitzen, werden sie, obwohl der Grund für die Erhebung einer Minimalsteuer, nämlich wirtschaftliche Leistungsfähigkeit trotz Fehlen eines steuerbaren Gewinns und Kapitals, auch bei ihnen vorliegen kann, durch die streitige Minimalsteuer überhaupt nicht betroffen. Indessen wird es sich dabei meist um kleinere Unternehmen handeln, bei denen auch eine anders ausgestaltete Minimalsteuer wenig ergiebig wäre und bei denen daher darin, dass sie von der Minimalsteuer auf Grundeigentum nicht erfasst werden, keine ins Gewicht fallende Privilegierung liegt. Grössere Genossenschaften mit Geschäftsbetrieben verfügen in der Regel über eigene Liegenschaften. Wenn sie trotz beträchtlichem ertragsfähigem Grundbesitz (fast) kein steuerbares Einkommen und Kapital aufweisen, so verhält es sich bei ihnen ähnlich wie bei den reinen Immobiliengesellschaften, d.h. sie haben ihre Liegenschaften mit fremden, ihnen von interessierten Dritten zur Verfügung gestellten Mitteln erworben und verzichten zugunsten dieser Dritten oder ihrer Mitglieder auf die Erzielung von Gewinn. Unter diesen Umständen erscheint auch bei diesen Genossenschaften der Wert ihres Liegenschaftsbesitzes als taugliches Kriterium zur Bestimmung ihrer tatsächlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. c) In BGE 40 I 65 Erw. 2 hat das Bundesgericht entschieden, dass eine Minimalsteuer, welche von den ordentlicherweise nur für ihre eigenen Gelder (Kapital und Reserven) besteuerten Aktiengesellschaften und Genossenschaften auf dem vollen Wert ihres Grundeigentums ohne Schuldenabzug erhoben wurde, jedes sachlich zureichenden Grundes entbehre und vor Art. 4 BV nicht bestehen könne. Von diesem Urteil ist das Bundesgericht indes schon in BGE 86 I 215 Erw. 2 abgerückt. Es hat dort eine von den juristischen Personen neben der Ertragssteuer zu entrichtende Steuer auf der "Substanz" als mit Art. 4 BV vereinbar erklärt, welche neben dem (einbezahlten und nicht einbezahlten) Kapital und den Reserven auch den diese Faktoren übersteigenden Wert des Grundeigentums (ohne Schuldenabzug)

BGE 92 I 439 S. 448

erfasste und nach der Absicht des Gesetzgebers verhindern sollte, dass Immobiliengesellschaften mit geringem Gesellschaftskapital und grossem, mit Hypotheken belastetem Grundbesitz sich der Steuer auf den Immobilien entziehen. Soweit in BGE 40 I 65 Erw. 2 wie auch in BGE 61 I 324 ff. die Auffassung zum Ausdruck kommt, eine nur eine kleine Gruppe von Steuerpflichtigen treffende Minimalsteuer auf dem Liegenschaftsvermögen oder auf dem Umsatz habe innerhalb eines im übrigen auf dem System der Reineinkommens- und Reinvermögenssteuer aufgebauten Steuergesetz auf keinen Fall Platz und verstosse stets gegen den Grundsatz der Rechtsgleichheit, kann hieran nicht festgehalten werden. Die im ersten Fall beurteilte Minimalsteuer auf dem Grundeigentum richtete sich vor allem gegen ausserkantonale Unternehmen und verstiess insoweit auch gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (BGE 40 I 68 Erw. 3). Die Minimalsteuer auf dem Umsatz aber, um die es im zweiten Falle ging, war offensichtlich eine gewerbepolitische Massnahme gegenüber Grossunternehmen des Kleinhandels und verletzte daher auch den Art. 31 BV (BGE 61 I 330 Erw. 3). Die heute streitige Minimalsteuer auf Grundstücken juristischer Personen verfolgt andere Zwecke. Sie richtet sich, ähnlich wie die in BGE 86 I 209 ff. beurteilte tessinische Steuer auf der "Substanz" und die in Erw. 6 hievor erwähnte baselstädtische Minimalsteuer, gegen eine Erscheinung, die in den letzten Jahrzehnten über-

handgenommen hat, nämlich gegen juristische Personen mit Grundbesitz, die so organisiert und finanziert sind, dass sie kein oder fast kein steuerbares Einkommen und Kapital aufweisen und damit grosse Vermögenswerte der Besteuerung am Orte der gelegenen Sache entziehen. Soweit sich daraus interkantonale Steuerkonflikte ergeben, hat das Bundesgericht in der letzten Zeit durch Ausbau und Verfeinerung seiner Doppelbesteuerungsrechtsprechung dem Besteuerungsrecht des Liegenschaftskantons verstärkten Schutz verliehen (vgl. BGE 78 I 326, BGE 79 I 31 und 145, BGE 85 I 95, BGE 91 I 396 und 467). In der gleichen Richtung gehen die Bestrebungen einzelner Kantone, durch eine Minimalsteuer auf dem Grundeigentum juristischer Personen einer Aushöhlung des Rechts zur Besteuerung des unbeweglichen Vermögens entgegenzutreten und eine minimale fiskalische Belastung dieses Vermögens sicherzustellen. Wenn der kantonale Gesetzgeber dabei statt des bei diesen juristischen

Personen fehlenden Gewinns und Eigenkapitals den Wert ihrer Liegenschaften als Kriterium der für die Besteuerung massgebenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit betrachtet, so besteht für das Bundesgericht aus dem Gesichtspunkt des Art. 4 BV kein Anlass zum Einschreiten, da von diesem Kriterium, wie bereits ausgeführt, nicht gesagt werden kann, es entbehre jeder ernsthaften sachlichen Begründung oder treffe rechtliche Unterscheidungen, die sich durch keine vernünftigen Gründe rechtfertigen lassen. d) Wie der Regierungsrat hervorhebt und die Beschwerdeführer nicht bestreiten, verfolgt der st. gallische Gesetzgeber mit der streitigen Minimalsteuer keine gewerbepolitischen Zwecke und beabsichtigt nicht, damit die Beschwerdeführer im wirtschaftlichen Wettbewerb zum Vorteil anderer Wettbewerbsteilnehmer zu schwächen. Insbesondere hat die Minimalsteuer, da sie nicht progressiv ausgestaltet ist, nicht zur Folge, Genossenschaften und Aktiengesellschaften mit grossem Liegenschaftsbesitz gegenüber kleinen Körperschaften zu benachteiligen. Entgegen der Behauptung der Beschwerdeführer geht es auch nicht darum, diese dafür zu bestrafen, dass sie nicht gewinnstrebig sind, so wenig wie es bei der (progressiven) Besteuerung der gewinnstrebigen Unternehmen darum geht, sie dafür zu bestrafen, dass sie einen (mehr oder weniger hohen) Gewinn erzielen. Im einen wie im andern Fall handelt es sich vielmehr darum, die Steuersubjekte im Verhältnis zu ihrer tatsächlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zur Finanzierung der öffentlichen Aufgaben heranzuziehen. Die Beschwerdeführer werden durch die Minimalsteuer auch nicht etwa gezwungen, im Widerspruch zu ihrem Wesen als Genossenschaften Gewinne zu erzielen. Sie haben inskünftig lediglich mit höheren Unkosten zu rechnen. Dass die Minimalsteuer (die zur Zeit mit Einschluss der Zuschläge für Staat und Gemeinden 2,9‰ des Verkehrswertes der Liegenschaften ausmacht) die Beschwerdeführer in der Erfüllung ihres statutarischen Zweckes ernstlich behindere oder gar ihre Aussichten im wirtschaftlichen Wettbewerb verschlechtere, behaupten sie nicht und versuchen es noch weniger darzutun. Die Beschwerdeführer 1, 2 und 3 erklären, sie müssten die jährlich Fr. 13'650.– bzw. 22'500.– bzw. 23'400.– betragende Minimalsteuer den ihnen angeschlossenen Konsumgenossenschaften belasten, welche sie ihrerseits in Form erhöhter Preise auf die Konsumenten überwälzen müssten. Über

das Ausmass dieser Preiserhöhung schweigen sie sich jedoch aus und ist den eingereichten Akten nichts zu entnehmen. Ob die beiden Baugenossenschaften, die Beschwerdeführer 4 und 5, von der Minimalsteuer betroffen werden oder gemäss Art. 56bis Abs. 2 StG von ihr befreit sind, wird von den Veranlagungsbehörden zu entscheiden sein und steht noch nicht fest. Davon, dass ihre Wohnungen leer stehen oder nur schwer vermietbar würden, wenn sie die Steuer entrichten und infolgedessen ihre Mietzinsen erhöhen müssen, kann indes offensichtlich nicht die Rede sein, zumal sie ihre Bauten zum Teil mit niedrig verzinslichen Bundesgeldern finanzie-

ren konnten und damit einen Vorsprung vor den übrigen Vermietern haben. Die Eisenbahner-Baugenossenschaft St. Gallen, die nach dem Jahresbericht für 1965 über 260 Wohnungen verfügt und im Jahre 1966 97 weitere fertigstellt, hätte nach ihrer Angabe eine Minimalsteuer von rund Fr. 30'000.– zu bezahlen, was - nach Wegfall der bisher entrichteten Kapitalsteuer - nur eine geringe zusätzliche Belastung (im Durchschnitt weniger als Fr. 100.– pro Wohnung) ausmacht. Bei der Wohnbaugenossenschaft Gess ist die Zahl der Wohnungen dem Jahresbericht nicht zu entnehmen; die Mehrbelastung von rund Fr. 10'000.– würde nicht ganz 6% der in der Jahresrechnung für 1965 ausgewiesenen Mietzinseinnahmen von Fr. 170'680.– ausmachen, was ebenfalls als erträglich erscheint. Auch was die Höhe der Minimalsteuer und ihre Auswirkungen auf die heutigen Beschwerdeführer betrifft, kann daher nicht gesagt werden, der st. gallische Gesetzgeber habe das ihm zustehende Ermessen missbraucht und Art. 4 BV verletzt.

Dispositiv

Demnach erkennt das Bundesgericht:
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.