

**Zeitschrift:** Zeitschrift für schweizerisches Recht = Revue de droit suisse = Rivista di diritto svizzero = Revista da dretg svizzer : Halbband II. Referate und Mitteilungen des SJV

**Herausgeber:** Schweizerischer Juristenverein

**Band:** 17 (1898)

**Artikel:** Zur Praxis des Bundesgerichts betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung

**Autor:** Speiser, P.

**DOI:** <https://doi.org/10.5169/seals-896606>

### **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften auf E-Periodica. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen sowie auf Social Media-Kanälen oder Webseiten ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. [Mehr erfahren](#)

### **Conditions d'utilisation**

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. La reproduction d'images dans des publications imprimées ou en ligne ainsi que sur des canaux de médias sociaux ou des sites web n'est autorisée qu'avec l'accord préalable des détenteurs des droits. [En savoir plus](#)

### **Terms of use**

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. Publishing images in print and online publications, as well as on social media channels or websites, is only permitted with the prior consent of the rights holders. [Find out more](#)

**Download PDF:** 27.04.2026

**ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, <https://www.e-periodica.ch>**

## **Zur Praxis des Bundesgerichts betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung.**

Von Reg.-Rat Dr. P. SPEISER in BASEL.

---

Die nachfolgenden kritischen Bemerkungen über die Praxis des Bundesgerichts in Bezug auf das Verbot der Doppelbesteuerung knüpfe ich an meinen Aufsatz über das Verbot der Doppelbesteuerung, der in der Zeitschrift für schweizerisches Recht (1886, N. F. VI S. 1 ff.) erschienen ist.

Ich habe darin nachzuweisen versucht, dass die modernen Einkommens- und Vermögenssteuern, als Subjekt- oder Personalsteuern, welche den Steuerpflichtigen nicht in Bezug auf einzelne Bestandteile seines Einkommens oder Vermögens, sondern in seiner gesamten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, wie sie in seinem Gesamteinkommen und Gesamtvermögen zum Ausdruck kommt, zu den öffentlichen Lasten heranziehen wollen, ihrem Wesen nach die Einheit des Steuerobjektes, sei es Einkommen oder Vermögen, zur Voraussetzung haben; ich habe ferner ausgesprochen, dass die zum Zwecke der Hebung von Konflikten zwischen einer Mehrzahl von Steuerhoheiten geübte Ablösung einzelner Einkommens- oder Vermögensbestandteile von dem Gesamteinkommen oder Gesamtvermögen (z. B. Ertrag einer Zweigniederlassung, Wert einer Liegenschaft) den Rückfall aus der Subjekt- oder Personalbesteuerung in die Objekt- oder Realbesteuerung und einen Einbruch in das moderne Prinzip der Besteuerung bedeute, der seine Strafe finde in der Schwierigkeit der richtigen Durchführung der Besteuerung (Unklarheit über die Behandlung des Schuldenabzuges bei Liegenschaften auswärts wohnender Steuerpflichtiger und über die Berechnung der Progression auf den Einkommensteilen).

Zuzugeben war allerdings, dass praktische Bedenken von grossem Gewichte gegen die konsequente Aufrechthaltung des theoretisch richtigen Grundsatzes der Einheit der Vermögenssteuer und Einkommenssteuer im Falle der Kollision mehrerer Steuerhoheiten sprechen; kein Staat oder Kanton wird sich die Steuerhoheit gegenüber den auswärts wohnenden Eigentümern inländischen Grund und Bodens absprechen lassen können; und auch dass ein auswärts wohnender Geschäftsmann, der im Inlande eine geschäftliche Niederlassung hat, für den Gewinn dieses Geschäftes dem inländischen Fiskus steuerpflichtig sei, kann mit mancherlei praktischen Erwägungen begründet werden.

Dennoch darf ausgesprochen werden, dass die grundsätzlich richtige Lösung von Steuerkonflikten auf dem Gebiete der direkten Steuern in der Anerkennung der Einheit der Besteuerung, also in der Unterordnung des Steuerpflichtigen unter die ausschliessliche Steuerhoheit des Staates, in welchem er seinen ordentlichen Wohnsitz hat, gefunden werden muss, und dass umgekehrt die Schaffung von weitem Spezialsteuerdomizilen über die von jeher anerkannten Domizile der gelegenen Sache und der gewerblichen Niederlassung nicht befriedigen kann.

Wenn es sich um Konflikte zwischen verschiedenen souveränen Staaten handelt, so mag man diese letztere Lösung in Ermangelung einer bessern hinnehmen; jeder Staat hält sich an die steuerbare Substanz, die in seinem Machtbereiche liegt, und verzichtet nur darauf, seine Gewalt auch zur Einbeziehung von Steuerobjekten, die nicht in seinem Gebiete liegen, zu gebrauchen; diese Art der Vermeidung von Steuerkonflikten bildet sich im internationalen Verkehre unter den Staaten, deren Steuergesetzgebung auf denselben Grundsätzen beruht, allmählich ohne besondere Vereinbarungen aus.

Der Bundesstaat dagegen, dessen Glieder sich nicht wie fremde Staaten gegenüberstehen, soll die Steuerkonflikte auf eine weniger spröde Art zu heben suchen; nicht die Zersplitterung der Steuerhoheit soll das leitende Prinzip sein,

sondern die Einheit der Steuerhoheit in dem Sinne, dass der Steuerpflichtige durch die Erfüllung der Steuerpflicht gegenüber dem Kantone, wo er sein bürgerliches und staatsrechtliches Domizil hat, freie Bewegung im ganzen Bundesgebiete erhalte, ohne noch mit andern kantonalen Steuerhoheiten sich abfinden zu müssen.

Der bundesrechtliche Schutz gegen Doppelbesteuerung hat sich schon unter der Bundesverfassung von 1848, die bekanntlich keine ausdrückliche Bestimmung darüber enthielt, auf Grund der Verfassungsgrundsätze der Niederlassungs- und Gewerbefreiheit (Art. 41, Abs. 1 und 4) entwickelt,<sup>1)</sup> denn die Doppelbesteuerung bildet eine Erschwerung, unter Umständen ein Hindernis freier bürgerlicher und geschäftlicher Bewegung; in der Verfassung von 1874 ist das Verbot der Doppelbesteuerung unter die Artikel, die von der freien Niederlassung handeln, und doch wohl nicht ganz zufällig speziell in den Artikel 46, der die Niedergelassenen zivilrechtlich unter das Recht des Wohnsitzes stellt, aufgenommen. Die Verfassung giebt also selber den Fingerzeig für die richtige Lösung der Steuerkonflikte unter den Bundesgliedern, nämlich: Anerkennung der Steuerhoheit des Wohnsitzkantons.

Indem wir betrachten, wie sich die bundesgerichtliche Praxis bei den einzelnen Streitfragen zu dem Gedanken möglichster Aufrechthaltung der Einheit der Steuerhoheit stellt, wird sich Gelegenheit bieten, diesen Gedanken im Einzelnen noch etwas näher auszuführen.

Die Frage der Teilung der Steuerhoheit ist zunächst in Betracht gekommen bei Arbeitern und Angestellten eines jenseits der Kantonsgrenze gelegenen Geschäftes; es liesse sich denken, dass das Erwerbseinkommen dieser Personen dem Kantone zur Besteuerung zufiele, wo es erzielt wird, also wo das Geschäft liegt, und dass dem Wohnsitzkantone nur das übrige Einkommen und das Vermögen derselben zur Besteuerung verbliebe. Das Bundesgericht hat, wie früher der Bundesrat (Zürcher, Doppelbesteuerung S. 83), die Einheit

<sup>1)</sup> Vgl. die einlässlichen Darlegungen bei Schreiber, Doppelbesteuerung, z. B. S. 155/6 und 171/2.

der Besteuerung durch Aufrechterhaltung der ausschliesslichen Steuerhoheit des Wohnsitzkantons anerkannt mit der Motivierung, dass das Anstellungs- oder Arbeitsverhältnis kein Geschäftsdomizil begründe und das Einkommen aus Gewerbsthätigkeit nur dann am Orte dieser Thätigkeit zu versteuern sei, wenn ein Geschäftsdomizil vorliege (Amtl. Slg. 1881, Bosshardt, Bd VII, S. 439; 1886, Camenzind, XII, S. 423; 1894, Froidevaux, XX, S. 1).

Mit diesen gewiss richtigen Entscheidungen steht freilich nicht im Einklange der etwas ältere Entscheid. i. S. Hurtault (1879, V S. 417), wo für den ausser dem Kanton wohnenden Staatsbeamten ein Spezialsteuerdomizil im Anstellungskantone statuiert wurde; der in Freiburg wohnende, an der Universität Bern angestellte Professor wird für seinen Amtsgelalt der Steuerhoheit Berns zugewiesen mit der Begründung, ein Kanton könne zweifellos Besoldungen seiner Beamten mit einer Steuer treffen, besonders wenn sie zur Wahl eines Domizils verhalten worden seien, es handle sich hier nur um eine analoge Anwendung des Grundsatzes der Besteuerung geschäftlicher Zweigniederlassungen durch den Niederlassungskanton; also Sanktionierung des Zwangsdomizils und Fiktion einer geschäftlichen Niederlassung für den Staatsangestellten; die Analogie mit Privatangestellten läge bei Beamten offenbar näher, als die Analogie mit Geschäftsfilialen.

Die Teilung der Steuerhoheit könnte ferner in Frage kommen in den Fällen, wo das Familienhaupt in einem andern Kantone wohnt als die übrige Familie; das Bundesgericht hält hier die Einheit zu Gunsten des Kantons, wo das Familienhaupt wohnt, aufrecht (1891, Lamazure, XVII, S. 345; 1895, Gretener, XXI, S. 330).

Weniger befriedigend ist die Praxis des Bundesgerichts in den Konfliktfällen, die sich aus dem zeitweiligen Aufenthalte eines Steuerpflichtigen ausserhalb seines ordentlichen Wohnsitzes ergeben; das Bundesgericht geht hier sehr weit in der Annahme von Spezialsteuerdomizilen.

Im Falle Cramer (1888, XIV, S. 1) handelt es sich um einen Instruktionsoffizier, der unbestrittener Massen seinen

ordentlichen Wohnsitz in Genf hatte, aber 177 Tage in Lausanne in seinem Amte thätig war; das Bundesgericht spricht dem Kanton Waadt die Steuerhoheit für Einkommen und Vermögen während des halben Jahres zu; die Einwendung, dass Rekurrent in Lausanne nur einen vorübergehenden Aufenthalt gehabt, zu dem er kommandiert worden, wird mit der Erwägung zurückgewiesen, dass der Beruf des Instructors ein freigewählter und Lausanne der Hauptwaffenplatz der Division sei; es handle sich „um eine *résidence de fait*“ am Orte, wo der Beruf ausgeübt, Wohnung genommen und der Gehalt verdient werde. Die Nötigung eines Beamten, sich mit einer Mehrzahl von Steuerhoheiten über seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse auseinanderzusetzen und an die Bedürfnisse einer Mehrheit von Staatshaushalten beizutragen, wenn er aus dienstlichen Gründen sich in mehreren Kantonen aufhält, dürfte doch wohl dem Geiste, aus dem das Verbot der Doppelbesteuerung hervorgegangen ist, widersprechen; dieser Verfassungsgrundsatz ist nicht nur aufgestellt, um die widerstreitenden Interessen der kantonalen Fisci in friedliche Bahnen zu lenken, sondern er soll auch den Angehörigen des Bundesstaates davor schützen, dass er in seiner freien Bewegung ausserhalb des Wohnsitzkantons fiskalisch behelligt werde; es liegt ein individuelles Verfassungsrecht vor.

An diesen Fall schliesst sich das Verhältnis der Gutsbesitzer („Sommerbewohner“) an, worunter die Personen zu verstehen sind, die, ohne ihren bürgerlichen und politischen Wohnsitz im Kantone aufzugeben, in einem andern Kantone Sommeraufenthalt auf einem Landgute nehmen. Das Bundesgericht hat in konstanter Praxis (z. B. 1882, VII, S. 168; 1886, XII, S. 20) dem Kantone des Wohnsitzes die Steuerhoheit während der Dauer des Landaufenthaltes abgesprochen, sofern der Landaufenthalt mehrere (3) Monate überdauert; neuerdings ist dies in drei Konflikten zwischen Baselstadt und Baselland geschehen (Christ, Burckhardt, Ehinger, 7. März 1894), von denen der erstgenannte in der amtlichen Sammlung (XX, S. 4) abgedruckt ist. Für die direkten Steuern

in der Höhe, wie sie die moderne, insbesondere schweizerische Steuerentwicklung geschaffen hat, giebt es nur die Begründung, dass der Bürger dem Staatswesen, in welches er den Mittelpunkt seiner bürgerlichen und geschäftlichen Existenz verlegt hat, Beiträge im Masse seiner wirtschaftlichen Kraft zu leisten verpflichtet ist; das lose Band, welches den Gutsbesitzer mit dem Aufenthaltskanton verbindet, genügt nicht zur Begründung der so intensiv wirkenden Steuerhoheit, und es wird das Bundesgericht der tiefern Bedeutung des Steuerrechts des Wohnsitzkantons durch die Zulassung dieser Ausnahme nicht gerecht. Die Basler Fälle lagen von den früher entschiedenen insofern abweichend, als die Rekurrenten täglich zur Ausübung ihres Berufes oder Besorgung amtlicher oder privater Geschäfte in die Stadt kamen, zwei ihre Haushaltung in der Stadt aufrethielten, in der Stadt zu Mittag assen, auch bisweilen in der Stadt übernachteten, während allerdings der übrige Teil der Familie auf dem Lande blieb; das Bundesgericht erwog daher die Frage, ob nicht ein Doppelsteuerwohnsitz angenommen und eine Teilung der Steuerhoheit zwischen beiden Kantonen während der Dauer dieses Verhältnisses angeordnet werden sollte, verzichtete aber hierauf darum, weil der Kanton, wo die Familie wohne, mehr Anspruch auf die Steuerhoheit habe und weil „ein billiger Massstab für eine solche Teilung, für welche nebenbei bemerkt in der hiesigen Praxis keine Präzedenzfälle vorhanden sind, kaum gefunden werden könnte.“ Selbstverständlich blieb Baselstadt die Besteuerung des geschäftlichen Einkommens und des Geschäfts- und Liegenschaftsvermögens gewahrt.

Dass Bevormundete der Steuerhoheit des Kantons unterliegen, in welchem sie ihren Wohnsitz haben, auch wenn die Vormundschaft von einem andern Kantone ausgeübt wird, ist ein schon längere Zeit anerkannter Satz; ebenso, dass der Aufenthalt in einer Heil- oder Pflegeanstalt keinen Wohnsitz, insbesondere keinen Steuerwohnsitz begründe, dass vielmehr in solchen Fällen die Steuerhoheit dem bisher berechtigten Kantone verbleibe. Das Bundesgericht hat aber in den Fällen, wo ein Bevogteter (Geisteskranker) nicht in einer An-

stalt, sondern in Privatpflege versorgt ist, die Steuerhoheit dem Aufenthaltskantone zugesprochen; es liegt hier also wieder eine Abweichung von dem Grundsatz der Steuerhoheit des Wohnsitzkantons vor, denn in diesen Fällen kann doch von einem Wohnsitz nicht gesprochen werden (Hagenbach 1888, XIV, S. 6; Lehmann 1891, XVII, S. 14; Imhof 1895, XXI, S. 1); es sind Unterbringungen nach dem Willen der Vormundschaftsorgane. Das Bundesgericht hat indessen diese seine Steuerpraxis nach dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes über die civilrechtlichen Verhältnisse der Niedergelassenen dadurch konfirmiert, dass es in solchen Fällen ausdrücklich einen Wohnsitz des Bevogteten am Orte seines Aufenthaltes statuiert, demnach auch die Vormundschaft an die Behörden des neuen Wohnortes übergehen lässt (Buxtorf 1895, XXI, S. 27); damit ist die Steuerfrage beseitigt. Es darf aber wohl bezweifelt werden, dass es theoretisch richtig und praktisch angemessen sei, an die zweckmässige Unterbringung eines Bevogteten ausserhalb des Vormundschaftskantons für die verfügende Vormundschaftsbehörde den Hinfall ihrer Vormundschaftsgewalt zu knüpfen.

In Bezug auf die Besteuerung von Schülern und Studenten hat das Bundesgericht in einem Falle die Steuerhoheit des Aufenthaltsortes aufgestellt (Wegelin, Schüler am Technikum Winterthur, 1894, XX, S. 714); in spätern Fällen dagegen wird dem Aufenthaltsorte zum Zwecke der Studien, auch wenn der Betreffende mehrjährig ist, Steuerhoheit begründende Wirkung abgesprochen (1896, XXII, S. 5 und S. 730, und 1897 eine noch nicht abgedruckte Entscheidung betreffend einen Schüler am Kollegium in Schwyz).

Wir haben oben anerkannt, dass in den Fällen einer geschäftlichen Niederlassung ausserhalb des Wohnsitzkantons eine Teilung der Steuerhoheit durch die Anerkennung des Steuerrechts des Niederlassungskantons bezüglich der Geschäftsniederlassung nicht zu umgehen sei; es wird aber auch hier richtig sein, den Begriff der geschäftlichen Niederlassung im Anschlusse an die civilrechtliche Auffassung nicht auf jede Einrichtung auszudehnen, welche ein Geschäftsmann

in andern Kantonen im Interesse seines Geschäftes hat. Das Bundesgericht hat mit Recht den Kanton Bern mit Steueransprüchen gegen einen in Basel etablierten Getreidehändler, der in Langenthal ein Magazin besitzt, abgewiesen (Egli, 1892, XVIII, S. 619), ebenso den Kanton Luzern gegenüber einem Zürcher Bauunternehmer, der die Wasserwerke in Rathhausen ausführte und daselbst ein Zimmer gemietet hatte (Fietz 1896, XXIII, S. 12). Desgleichen wurde die Feuerversicherungsgesellschaft Helvetia in St. Gallen gegen die Steueransprüche der Kantone Uri und Freiburg geschützt, welche diese Kantone auf Grund der Thätigkeit von Agenten erhoben (1892 XVIII, S. 17, 1893 XIX, S. 6).

Einen anderen Standpunkt nimmt dagegen das Bundesgericht mit Bezugnahme auf Art. 5 des Bundesgesetzes über das Auswanderungswesen vom 22. März 1888 bei den Agenten von Auswanderungsgeschäften ein (Rommel gegen Waadt 1889, XV, S. 30; Zwilchenbart gegen Tessin 26. Februar 1897 und gegen Genf, 10. November 1897); nach diesen Entschieden haben diese Unternehmungen für die Geschäfte, welche die Agenten direkt ohne Bestätigung seitens des Hauptsitzes abschliessen, die Einkommensteuer an den Kanton, wo der Agent thätig ist, zu leisten. Man kann aber nicht sagen, dass die Agenturen Zweigniederlassungen seien; unter solchen versteht man geschäftliche Einrichtungen, wo eine zur allgemeinen Vertretung des Hauptgeschäftes legitimierte Person ihre dauernde Thätigkeit namens des Hauptgeschäftes ausübt (Behrend, Handelsrecht I, 224); da sich aber die Thätigkeit des Auswanderungsunternehmens nicht im Abschlusse von Auswanderungsverträgen erschöpft, sondern noch alle Abmachungen zum Zwecke der Ausführung der Auswanderungsverträge hinzukommen (Verträge mit Transportanstalten u. s. w.), mit denen der Agent nichts zu thun hat, so erscheint die Agentur nicht als Zweigniederlassung, und es führt in der That sehr weit, Unternehmungen, die ihrem Wesen nach in den verschiedenen Landesgegenden Organe haben müssen, da sich ein rationeller Betrieb bei Beschränkung auf einen einzigen Ort gar nicht denken lässt,

den Steuerhoheiten aller Kantone, wo solche Agenten sind, zu unterwerfen; offenbar liegt hier eine bedeutende Erschwerung des Geschäftsbetriebes vor, die sich mit der verfassungsmässigen Gewerbefreiheit nicht mehr vereinigen lässt; und der Schritt von da zu der Steuerpraxis der Neuenburger Behörden, welche ausserkantonale Geschäfte ihren Steuern sogar unterwerfen, wenn sie nur ein Rechtsdomizil für die Erfüllung ihrer Verbindlichkeiten im Kantone bezeichnet haben, ist nicht mehr weit (*Compagnie d'assurances générales sur la vie des hommes in Paris*, Bundesblatt 1897, IV, S. 236).

Es ist hier ein letzter Punkt anzuschliessen, in welchem die Praxis des Bundesgerichtes zu Erörterungen Anlass bietet.

Der Grundsatz, dass Erwerbsgeschäfte der Steuerhoheit aller Kantone unterliegen, in welchen sie geschäftliche Niederlassungen haben, und zwar je nach dem Einkommen, das sie aus der einzelnen Niederlassung ziehen, ist für die Steuerpflichtigen selber, wie auch für die Steuerbehörden äusserst schwer durchzuführen; ein Geschäft ist ein Ganzes; die einzelnen Niederlassungen arbeiten unter einer Centralleitung einheitlich, und es ist schwierig, je nach der Natur des Geschäftes geradezu unmöglich, ziffermässig genau nachzuweisen, welcher Teil des Gesamteinkommens von der einzelnen Niederlassung herrührt; man kann höchstens nach billigem Ermessen eine prozentuale Verteilung des Gesamteinkommens unter die einzelnen Niederlassungen vornehmen. Nun ist aber jede Steuerhoheit geneigt, das steuerbare Einkommen der ihr unterworfenen Niederlassung möglichst hoch anzusetzen, schon von der einfachen Erwägung aus, dass eine Schonung des Steuerpflichtigen nicht diesem selbst, sondern den konkurrierenden Steuerhoheiten zu Gute kommt, die um so mehr von dem Gesamteinkommen an sich ziehen werden, je weniger der eine Konkurrent für sich in Anspruch nimmt; bei Geschäften, die in drei oder mehr Kantonen niedergelassen sind, wird die Besteuerung durch alle Steuerbehörden mit ihrem Gefolge von Streitigkeiten, Einmischung in die Geschäftsgeheimnisse u. s. w. zu einer unerträglichen Last, zu einer Beschränkung der Gewerbefreiheit.

Bis jetzt sind aber Rekurse solcher Geschäfte an das Bundesgericht ohne Erfolg geblieben, weil dasselbe den Satz aufstellte, es könne nur einschreiten, wenn ein Kanton ein Geschäft besteuern wolle, das nicht eine eigentliche geschäftliche Niederlassung bei ihm habe; sobald aber eine geschäftliche Niederlassung bestehe und prinzipiell die Steuerhoheit des Kantons gegeben sei, sei die praktische Durchführung der Besteuerung Sache des Kantons, Frage der Taxation, und das Bundesgericht sei nicht Obertaxationsbehörde über den Kantonen, demgemäss inkompetent, die Beschwerde des Geschäftes über zu hohe Besteuerung zu entscheiden (1896, 10. Dezember, Industriegesellschaft für Schappe gegen Baselland, nicht gedruckter Entscheid).

Dieser Standpunkt ist nicht haltbar. Es handelt sich hier nicht um eine Taxationsfrage; es ist nicht streitig, ob eine Steuerbehörde das aus objektiven Faktoren ersichtliche Einkommen richtig berechnet habe; solche objektive Faktoren existieren der Natur des Verhältnisses wegen nicht; sondern streitig ist, ob eine Steuerbehörde sich darauf beschränkt habe, den Teil des Einkommens zur Steuer heranzuziehen, der ihrer Steuerhoheit unterliegt, oder ob sie nicht auf Einkommen gegriffen habe, das einer andern Steuerhoheit unterworfen ist; es liegt also ein ächter Fall von Kollision mehrerer Steuerhoheiten vor, dessen Ordnung sich das Bundesgericht nicht entziehen kann, ohne dem Betroffenen den verfassungsmässigen Schutz gegen Doppelbesteuerung zu versagen. In einem seitherigen Falle (Sarasin Stähelin & Cie gegen Baselland, Entscheid vom 9. Juni 1897) hat allerdings das Bundesgericht den Satz aufgestellt, dass die „Steuerbehörden der beteiligten Kantone in ihren bezüglichen Steuerentscheiden genau die Faktoren bezeichnen sollen, auf welche sie ihre Steuerentscheide stützen, denn nur so wird es möglich, zu prüfen, ob nicht der nämliche Faktor in zwei Kantonen zur Berechnung des Steuerbetrages herbeigezogen und dadurch eine bundesrechtlich unzulässige Doppelbesteuerung herbeigeführt worden sei,“ und hat den Steuerentscheid des Kantons Baselland, weil ihm in der bezeichneten Richtung genügende Angaben man-

geln, aufgehoben und die Sache zu neuer Behandlung zurückgewiesen. Es ist also anzunehmen, dass inskünftige das Bundesgericht nicht mehr eine ganz ablehnende Stellung einnehmen werde; der richtige Entscheid dieser Konflikte kann aber nur gefunden werden, wenn das Bundesgericht sich in Streitfällen die Gesamtfaktoren der Besteuerung vorlegen lässt und eine prozentuale Teilung unter den konkurrierenden Steuerhoheiten selber vornimmt.

---

Nach diesen Erörterungen mag noch die Frage aufgeworfen werden, ob nicht der Erlass des in der Bundesverfassung vorgesehenen Bundesgesetzes über das Verbot der Doppelbesteuerung doch wünschbar wäre; den von uns geäußerten Gedanken würde in einem Gesetze dadurch Ausdruck zu geben sein, dass Art. 3 des Entwurfes vom 6. März 1885, wonach „bei längerer Dauer der Aufenthalt in einem andern Kantone als dem des gewöhnlichen Wohnortes einen Steuerwohnsitz begründen kann,“ entweder ganz beseitigt oder in äusserstem Masse beschränkt würde.

Eine solche Lösung wäre von unserem Standpunkte aus selbstverständlich zu begrüßen. Indessen gestehen wir offen, dass wir die Gegenwart nicht als günstige Zeit für den Erlass eines Gesetzes wider Doppelbesteuerung ansehen, weil bei der schwierigen Finanzlage der Kantone auch der Bundesgesetzgeber nicht sehr geneigt sein wird, die streitigen Fragen mit Berücksichtigung der Interessen der Steuerpflichtigen zu lösen. Man hat schon bei der Beratung des Entwurfes von 1885 gesehen, dass in der wichtigsten Frage, der des Schuldenabzuges bei der Besteuerung von Liegenschaften Auswärtiger, eine Einigung nicht zu erzielen war, so dass hier die weitestgehende Doppelbesteuerung zulässig ist, und wir zweifeln daran, dass die Aussichten zur Zeit bessere seien; es kann deshalb die Wiederanhandnahme dieser Beratungen nicht empfohlen werden.

Um so mehr darf der Wunsch ausgesprochen werden, dass das Bundesgericht auf dem Wege einer belebten und

belebenden Rechtsprechung dem Grundsätze möglicher Einheit der Steuerhoheit durch Anerkennung des ungeschmälerten Steuerrechtes des Wohnsitzkantons zum Durchbruche verhelfen möge; denn dass nunmehr das Bundesgericht nicht mehr, wie in den ersten Jahren nach dem Inkrafttreten der Bundesverfassung von 1874, in der Aussicht auf ein Bundesgesetz wider Doppelbesteuerung sich lediglich an die bisherige Praxis des Bundesrates zu halten habe, ohne zu einer selbständigen Weiterentwicklung des Bundesrechts in dieser Materie befugt zu sein (vgl. die Ausführungen in der Botschaft zum Entwurfe von 1885, Bundesblatt 1885, I, S. 534 ff.), wird wohl unbestritten sein.

Dezember 1897.

---