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: 34 (1915)

Artikel: Die Praxis des Bundesgerichtes in Doppelbesteuerungsrekursen seit dem Jahre 1897

Autor: Speiser, Paul

DOI: https://doi.org/10.5169/seals-896203

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: 08.02.2026

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

Die Praxis des Bundesgerichtes in Doppelbesteuerungsrekursen seit dem Jahre 1897.[1])

Von Prof. Dr. Paul Speiser.

Der nachstehende Aufsatz soll sich anschliessen an eine im Jahre 1898 erschienene kritische Besprechung der Praxis des Bundesgerichtes betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung (Z. f. sch. Recht, N. F., Band XVII).

In jener Besprechung war dargelegt worden, dass im Bundesstaate das leitende Prinzip bei der Lösung von Steuerkonflikten zwischen den einzelnen Bundesgliedern die Wahrung der Einheit der Steuerhoheit durch die möglichst uneingeschränkte Anerkennung der Steuerhoheit des Wohnsitzkantons sein müsse, damit der Steuerpflichtige, wenn er seine Steuerpflicht gegenüber dem Wohnsitzkanton erfüllt, freie Bewegung im ganzen Bundesgebiet erhalte, ohne noch mit andern kantonalen Steuerhoheiten sich abfinden zu müssen; es sollten demgemäss die durch das Bundesgericht bereits geschaffenen Ausnahmen von diesem Hauptgrundsatz, wenn immer möglich, nicht ausgedehnt und die durch die Entwicklung des bürgerlichen und geschäftlichen Verkehrs entstehenden neuen Konfliktsfälle tunlichst nach eben diesem Grundsatz gelöst werden.

---

[1]) Dieser Aufsatz ist in der Festschrift erschienen, welche die juristische Fakultät der Universität Basel dem schweizerischen Juristenverein bei seiner Jahresversammlung in Basel zu widmen gedachte. Diesem Zwecke entsprechend, wurde die Festschrift nur in beschränkter Zahl von Exemplaren gedruckt, es rechtfertigt sich daher und wird von vielen Seiten begrüsst werden, dass wir den Aufsatz hier auch weitern Kreisen zugänglich machen.

Die Redaktion.

Im Jahre 1901 ist von einer Konferenz kantonaler Finanzdirektoren der Entwurf eines Bundesgesetzes betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung aufgestellt worden; er wurde an der Jahresversammlung des schweizerischen Juristenvereins in Sarnen 1902 behandelt (Verhandlungen des Schweiz. Juristenvereins 1902 und Z. f. Schweiz. Recht, N. F., Band XXI).

Dieser Entwurf steht ebenfalls auf dem Boden möglichster Übereinstimmung des steuerrechtlichen mit dem zivilrechtlichen Wohnsitz, und es sind die Normen, die das Bundesgesetz betreffend die zivilrechtlichen Verhältnisse der Niedergelassenen vom 25. Juni 1891 für den zivilrechtlichen Wohnsitz aufstellt, gleichlautend als Normen für den steuerrechtlichen Wohnsitz angenommen; sie sind bekanntlich auch als Art. 23—26 in das Schweizerische Zivilgesetzbuch übergegangen; nur hat Art. 24 eine auch für das Steuerrecht wertvolle Ergänzung gebracht, indem er bestimmt, dass wenn für eine Person kein Wohnsitz mehr nachweisbar ist, oder ein im Ausland begründeter Wohnsitz aufgegeben und in der Schweiz kein neuer begründet worden ist, der Aufenthaltsort als Wohnsitz gilt; diese Bestimmung hat ihre steuerrechtliche Bedeutung insbesondere bei der Frage nach der Berechtigung zur Erhebung der Erbschaftssteuer bei Todesfällen, wo ein Wohnsitz nicht nachgewiesen werden kann. (Das Bundesgericht hat schon im Jahre 1908 [Staatsrechtl. Entscheidungen 1908, Fall Dolder, S. 37] nach diesem Grundsatz entschieden, indem es die Erbsteuer auf dem Nachlass eines vor zwei Jahren aus dem Ausland zurückgekehrten Zürchers dem Kanton Tessin zusprach, wo der Verstorbene bei seinem Tode „einen wohnsitzähnlichen" Aufenthalt in einem Hotel in Locarno gehabt hatte.)

Im nachstehenden soll nun dargestellt werden, wie sich die bundesrechtliche Praxis in den Hauptfragen seit dem Jahre 1897 entwickelt hat, uns es soll namentlich die Stellung des Bundesgerichtes zum Grundsatz mög-

lichster Einheit des zivilrechtlichen und steuerrechtlichen Wohnsitzes geprüft werden.

I.

In diesem Abschnitt sind die Fälle zu besprechen, wo aus der Trennung von zivilrechtlichem Wohnsitz und tatsächlichem Aufenthalt Steuerkonflikte entstehen konnten.

Schon im Fall Du Pasquier (1898, S. 105) hat das Bundesgericht im Konflikt zwischen dem Heimatkanton, wo die Verstorbene ihren Wohnsitz hatte und im Winter wohnte, und dem Aufenthaltskanton, wo sie den Sommer auf dem Landgut zubrachte und wo der Todesfall eingetreten war, die Berechtigung zur Erbschaftssteuer dem Heimat- und Wohnsitzkanton zugesprochen.

Im spätern Fall Passavant (1901, S. 38) hielt es diesen Grundsatz unter besondern Umständen aufrecht. Der Verstorbene, heimatberechtigt in Basel-Stadt und wegen Geistesschwäche von Jugend an bevormundet, war seit langer Zeit im Kanton Bern in Pflege, ohne aber in einer eigentlichen Heilanstalt untergebracht zu sein; die Vormundschaft war immer in Basel-Stadt geblieben, demnach musste Basel als zivilrechtlicher Wohnsitz gelten; trotzdem sprach Bern beim Tode die Erbschaftssteuer an, weil der Verstorbene, da er nicht in Anstaltsverpflegung, sondern in freier Pflege im Kanton Bern gewohnt, dort Wohnsitz gehabt habe, jedenfalls steuerrechtlichen Wohnsitz. Das Bundesgericht sprach die Steuerhoheit dem Kanton Basel-Stadt zu, mit ausdrücklicher Hervorhebung, dass bei Bevormundeten die allgemeine Gleichstellung des Steuerwohnsitzes mit dem zivilrechtlichen Wohnsitz wünschbar sei.

Noch schärfer wird dies in den Motiven des Entscheides Keller-Thurgau (1905, S. 601) ausgesprochen, wo es sich um die Vermögenssteuer handelte. Die Keller war wegen Geisteskrankheit vom Heimatkanton Zürich bevormundet worden, wohnte aber im Einverständnis mit

dem Vormund bei Verwandten im Thurgau; das Bundesgericht wies den Kanton Thurgau, also den Aufenthaltskanton, mit seinem Steueranspruche ab, weil dem Kanton Zürich, als dem Vormundschaftskanton und damit Wohnsitzkanton, die Steuerhoheit geblieben sei, und der Entscheid führt aus: „Die neuere Praxis des Bundesgerichts zeigt das Bestreben, die Voraussetzungen des Steuerdomizils (abgesehen von der Geschäftsniederlassung) in einer Weise zu bestimmen, dass dadurch Steuerdomizil und ordentlicher Wohnsitz mehr und mehr zusammenfallen, und so im Interesse der Einheit der Steuerhoheit die Fälle möglichst einzuschränken, wo ein blosser Aufenthalt die Begründung eines Steuerdomizils zur Folge hat."

Auf demselben Boden der Übereinstimmung von zivilrechtlichem und steuerrechtlichem Wohnsitz steht der Entscheid Taverna (1906, S. 50); die Steuerhoheit steht dem Vormundschaftskanton, nicht dem Aufenthaltskanton zu.

Diesen Grundsatz verwandte nun aber auffallenderweise das Bundesgericht nicht zum Entscheide eines Steuerkonfliktes, der sich aus dem faktischen Getrenntleben zweier Ehegatten ergab (Fenner-Sutter, 1906, S. 46). Die Ehefrau F. lebt von ihrem im Thurgau in amtlicher Stellung tätigen Mann getrennt bei einem Sohn in Winterthur und wird vom Kanton Zürich für Vermögenssteuer in Anspruch genommen; eine gerichtliche Scheidung besteht nicht. Das Bundesgericht entscheidet zwar den Konflikt zugunsten des Kantons Thurgau, aber nicht mit Berufung auf die Vorschrift des Bundesgesetzes über die zivilrechtlichen Verhältnisse der Niedergelassenen, wonach als Wohnsitz der Ehefrau der Wohnsitz des Ehemanns gilt, sondern mit der Erwägung, dass die Ehegatten F. unter dem System der Gütergemeinschaft leben, mithin der Ehemann das ursprüngliche Frauenvermögen als Bestandteil des ehelichen Gemeingutes in Verwaltung und Nutzniessung hat und in der bundesrechtlichen Praxis der Satz feststeht, dass bewegliches Nutzungsgut am Ort der

Nutzung, nicht am Wohnsitz des Eigentümers zu versteuern ist. Das Urteil fügt sogar bei, dass die Frage unberührt bleibe, ob, wenn die Frau faktisch getrennt in einem andern Kanton wohne, nicht ein Steuerdomizil der Ehefrau am betreffenden Orte begründet werden könne, sei es hinsichtlich eines Sondergutes oder des Vermögens überhaupt bei anderweitiger Ordnung des Güterrechtes (z. B. Gütertrennung), sei es hinsichtlich des Erwerbs der Ehefrau an jenem Ort.

Das Bundesgericht sieht also hier eine Trennung der Steuerhoheit je nach dem massgebenden ehelichen Güterstande vor, und tritt hiedurch in Widerspruch mit seinen früher zitierten Anschauungen, wie auch mit seinen später darzustellenden Entscheiden in Fällen getrennten Wohnens des Ehemanns und der Familie wegen beruflicher Tätigkeit des Ehemanns ausserhalb seines Wohnsitzes.

In konstanter Praxis hält das Bundesgericht den im Rekursfalle Bosshardt (1881, S. 439) aufgestellten Grundsatz fest, dass der Arbeiter und der Angestellte der Steuerhoheit des Wohnsitzes, nicht des Arbeitsortes unterstellt sei; vergl. aus der neuern Zeit den Entscheid Fawer gegen Freiburg (1899, S. 194), und Vannay und Konsorten gegen Waadt (1911, S. 37), namentlich aber den Entscheid Allenspach gegen Aargau (1908, S. 243); Allenspach wohnt mit seiner Familie im Kanton Thurgau und betreibt dort eine Wirtschaft; daneben ist er Geschäftsreisender einer Firma in Kölliken (Aargau), und hält sich dort nötigenfalls im Bureau und im Gasthof auf. Den Anspruch Aargaus auf Besteuerung seines Einkommens weist das Bundesgericht ab, indem es über die Wünschbarkeit möglichster Übereinstimmung von Steuerdomizil und ordentlichem Wohnsitz genau dieselben Worte spricht, wie im Entscheid Keller (1905, S. 601).

Diesem Standpunkt entspricht auch die vom Bundesgericht nunmehr durchgeführte Behandlung der Steuerkonflikte, die sich aus den sogenannten Saisonstellen ergaben. Es kommt immer häufiger, namentlich im Gast-

hofgewerbe vor, dass verheiratete Kellner, Köche, sogar Hoteldirektoren einen festen Wohnsitz in einer Stadt haben und dort ihre Familie wohnen lassen, während sie selber eine Saisonstellung an einem Kur- oder Fremdenort haben. Den Steuerkonflikt des Wohnortes der Familie und des Aufenthaltsortes des Familienhauptes hat das Bundesgericht nunmehr zugunsten des Wohnsitzkantons entschieden und ein Spezialsteuerdomizil für das aus der Anstellung fliessende Einkommen des Ehemanns abgelehnt. Vergl. Entscheide Eberli gegen St. Gallen (1905, S. 239), Müller gegen Arosa, Graubünden (1909, S. 324), Bäbler gegen St. Moritz, Graubünden (1909, S. 536).

Der letztzitierte Entscheid des Bundesgerichtes enthält interessante Darlegungen über die Berechtigung seiner Auffassung. „Der Ort, wo die Familie wohnt, soll das Steuerrecht haben, weil die öffentlichen Einrichtungen dieses Ortes als des Mittelpunktes der Lebensbeziehungen in Anspruch genommen werden; die überwiegende Zahl unserer Bevölkerung ist für die Bestreitung des Unterhalts auf das Einkommen aus Arbeit angewiesen; das Einkommen aus der Arbeit der Familienglieder ist daher in erster Linie für den Unterhalt der Familie bestimmt. Könnte man aber auch für eine andere Abgrenzung der Steuerhoheit gute Gründe anführen, so würde es dem Grundsatz der Rechtssicherheit, den zu verwirklichen der Gerichtspraxis in besonderm Masse ob iegt, widersprechen, die bestehende Praxis zu ändern, sofern sie nicht geradezu haltlos ist. Der Grundsatz der Einheit der Besteuerung findet aber seine materielle Rechtfertigung in dem Umstand, dass, wenn grössere Zeiträume und grössere Gebiete ins Auge gefasst werden, in gewissem Umfang ein Ausgleich stattfindet; auf diese allgemeinen Verhältnisse abzustellen, ist jedenfalls im Steuerwesen, wo der Einzelne in der Steuer nicht bloss einen Entgelt für das, was er vom Gemeinwesen erhält, zu leisten, sondern allgemein nach Massgabe seiner Leistungsfähigkeit an die öffentlichen Bedürfnisse beizutragen hat, gerechtfertigt.“

Und im Falle Berner gegen Weggis (1910, S. 584), wo zwischen Luzern und Basel-Stadt die Steuerhoheit streitig war in bezug auf den in Basel mit seiner Frau wohnhaften Rekurrenten, der in den vier Sommermonaten Kellermeister auf Rigi-Kaltbad, sonst aber Handlanger in Basel ist, entscheidet das Bundesgericht ebenfalls zugunsten von Basel-Stadt, indem es bemerkt: „Allerdings kann die Anwendung dieses Grundsatzes .... unter Umständen insofern zu einem mehr oder weniger unbefriedigenden Resultate führen, als der Kanton, in welchem der Steuerpflichtige lediglich eine Saisonstelle bekleidet, leer ausgeht .... Allein einerseits findet in der Praxis ein gewisser Ausgleich unter den verschiedenen Kantonen statt, und andererseits sprechen doch auch gewichtige gesetzgebungspolitische Gründe .... für das unbeschränkte Steuerrecht des Wohnsitzkantons."

Es entspricht dieser Auffassung, dass das Bundesgericht auch im Fall eines Ingenieurs, der im Dienste verschiedener technischer Unternehmungen abwechslungsweise in mehreren Kantonen tätig ist, aber in keinem einen Hausstand begründet, sondern seine freie Zeit an dem Orte zubringt, wo er Frau und Kinder zurückgelassen hat, die Steuerhoheit diesem letztern Orte zuspricht (Schorno gegen Leuk, 1909, S. 37) in Abweichung von seinem frühern Entscheid (Rossi gegen Uri, 1898, S. 585), wo diesem Kanton gegenüber dem Rekurrenten, der sonst in Sessa (Tessin) wohnte, für den vorübergehenden Aufenthalt als bauleitender Ingenieur an einem Teilstück der Klausenstrasse die Besteuerung pro rata temporis zuerkannt wurde.

Auch in bezug auf ein weiteres Verhältnis, wo die Trennung der Steuerhoheit, bezw. die Anerkennung eines Spezialsteuerdomizils früher vom Bundesgericht statuiert wurde, ist von ihm nunmehr die Einheit der Steuerhoheit durchgeführt worden, nämlich in bezug auf Beamte, die ausserhalb ihres ordentlichen, zivilen Wohnsitzes tätig sind. Im Gegensatz zum Entscheid in Sachen Cramer gegen Waadt

(1888, S. 1), wo ein Instruktionsoffizier für die Dauer seines Aufenthaltes am Waffenplatz zu Instruktionsdiensten für Einkommen und Vermögen der Steuerhoheit seines Wohnsitzkantons entzogen und der Steuerhoheit des Kantons, wo der Waffenplatz liegt, unterstellt worden war, hat das Bundesgericht im Fall Steinbuch gegen Bern (1900, S. 410) nicht die Gemeinde Thun, bezw. den Kanton Bern, wo Rekurrent als Instruktionsoffizier tätig war, sondern Zürich, wo er mit seiner Familie den Wohnsitz hat, als steuerberechtigt erklärt.

Und im Falle Degen gegen Basel-Stadt und Basel-Land, wo es sich darum handelte, die Steuerhoheit in Bezug auf einen an einer Sekundarschule des Kantons Basel-Stadt angestellten Lehrer festzustellen, der bei seinen Eltern in einer basellandschaftlichen Nachbargemeinde wohnt, aber auch ein Zimmer in der Stadt Basel gemietet hat und nach dem Schulunterricht zur Arbeit benützt, hat das Bundesgericht ebenfalls die Steuerhoheit des Wohnsitzkantons Basel-Land anerkannt (1908, S. 249) und hiedurch mit Recht endgültig das im Falle Hurtault gegen Bern (1879, S. 417) aufgestellte Prinzip der Steuerhoheit des Anstellungskantons preisgegeben, wie sich auch aus der Notiz im Urteil Degen, dass der Entscheid Hurtault „überholt“ sei, ergibt.

In der Frage der Besteuerung der sogenannten „Sommerbewohner“ durch den Aufenthaltskanton hat dagegen das Bundesgericht an seiner alten Praxis, dass während des Sommeraufenthaltes die Steuerhoheit des Wohnsitzkantons zugunsten des Landaufenthaltkantons zessiere, festgehalten (Ziegler-Ziegler gegen Zürich und Schaffhausen, 1913, S. 326), und sie in einem Falle sogar in unliebsamer Weise verschärft (Stehlin gegen Bern, 1907, S. 718). Die Rekurrentin besass seit 25 Jahren Schloss Bipp im Kanton Bern und bewohnte es jeweilen im Sommer für einige Zeit, während ihr Wohnsitz Basel war; von Bern wurden ihr, abgesehen vom dortigen Grundbesitz, nie Steuern abgefordert bis zum Jahre 1906,

in welchem Jahr sie vom 31. Juli bis 12. Oktober, also während 2½ Monaten ihren Sommersitz bewohnt hatte. Die Rekurrentin berief sich darauf, dass, auch wenn das Steuerrecht des Aufenthaltskantons gegenüber sogenannten Sommerbewohnern grundsätzlich feststehe, ein Aufenthalt von nur 2½ Monaten als zu kurz erscheine, um es in casu zu begründen; mehrere Kantone stellen eine Frist von drei Monaten auf, und auch der interkantonale Gesetzesentwurf von 1901 spreche von einem Zeitraum von 90 Tagen, wie auch schon der bundesrätliche Entwurf von 1885 den Ausdruck „längere Dauer" braucht. Das Bundesgericht entschied für die Steuerhoheit Berns mit der Betrachtung, es könne in solchen Fällen nicht auf einen abstrakten, ein für allemal geltenden Masstab, also etwa auf 90 Tage abgestellt werden, sondern es müssen die gesamten Verhältnisse des einzelnen Falles entscheidend sein, so insbesondere das Bestehen gewisser festerer Beziehungen zwischen Person und Aufenthaltsort, denen gegenüber der Zusammenhang mit dem ordentlichen Wohnsitz mehr in den Hintergrund trete; im vorliegenden Fall sei allerdings die Aufenthaltsdauer nicht gerade sehr lang, immerhin mehr als ein Fünftel des Jahres, also doch nicht bloss ganz vorübergehend gewesen; ausschlaggebend sei aber der Umstand, dass es sich um einen seit 25 Jahren regelmässig wiederkehrenden Aufenthalt im eigenen Hause handle mit Führung des Haushalts in Bipp und nicht in Basel; diese Momente seien geeignet, auch bei bloss 73-tägiger Aufenthaltsdauer eine gewisse intensive Verbindung zwischen der Rekurrentin und der Gemeinde Oberbipp zu schaffen, die zur Begründung eines Steuerdomizils daselbst hinreiche.

Auch wer grundsätzlich den Einbruch in das Prinzip der Einheit der Steuerhoheit durch die Schaffung des Steuerrechts des Landaufenthaltkantons billigt, wird sich mit obigem Entscheid nicht befreunden können; denn er setzt an die Stelle einer objektiven Voraussetzung, wie sie durch die Fixierung einer Aufenthaltsdauer von

90 Tagen geboten wird, die Kasuistik des einzelnen Falles, wodurch die praktische Handhabung des Grundsatzes durch die Behörden erschwert und die Unsicherheit der Steuerpflichtigen vermehrt wird. Es ist leicht, den Satz aufzustellen, dass bei regelmässig wiederkehrendem Landaufenthalt während 25 Jahren die Anerkennung der Steuerhoheit des Landaufenthaltkantons gerechtfertigt sei; damit ist aber nicht entschieden, wieviel Jahre Landaufenthalt nötig seien, damit auch bei kürzerm als 90-tägigem Landaufenthalt eine Änderung der Steuerhoheit eintrete. Die Steuerverwaltung bedarf präziser Sätze und bestimmter Fristen, welche die Konflikte zum voraus abschneiden; dann kann sie auch das Gesetz gleichmässig handhaben; weder ihr noch dem Steuerpflichtigen ist mit individualisierender retrospektiver Kasuistik gedient, weil dann die Rechtssicherheit fehlt. Die Einräumung eines Besteuerungsrechtes an den Landaufenthaltskanton ist ja doch ein empfindlicher Einbruch in die Steuerhoheit des Wohnsitzkantons, die das Bundesgericht sonst in so zutreffender Weise als überragend darstellt (Fall Bäbler, 1909, S. 540), und es bleibt stossend, dass ein Steuerpflichtiger schon mit etwas verlängerten Sommerferien seiner natürlichen Steuerhoheit entzogen werden soll.

II.

Konnte im vorigen Abschnitt festgestellt werden, dass das Bundesgericht im wesentlichen den Grundsatz der Einheit der Steuerhoheit nicht nur aufrecht erhalten, sondern im Vergleich zu seiner frühern Praxis sogar schärfer durchgeführt hat, so ergibt sich ein völlig anderes Bild, wenn wir die Entwicklung der Praxis bezüglich der Steuerhoheit der geschäftlichen Niederlassung betrachten. Man kann sagen, dass für die Lösung der Steuerkonflikte, die sich aus dem Betrieb eines Geschäftes auf dem Gebiete mehrerer Kantone ergeben, das Bundesgericht im Verlauf der Jahre völlig darauf verzichtet hat, die Einheit der Steuerhoheit als leitenden Gedanken anzusehen, und mit

der zunehmenden Verbreitung des interkantonalen Geschäftsbetriebs nimmt die Zersplitterung der Steuerhoheit interkantonal zu.

Es ist daran zu erinnern, dass das Bundesrecht in Doppelbesteuerungssachen von jeher den Satz anerkannte, die geschäftliche Niederlassung ausserhalb des Wohnsitzkantons begründe ein besonderes Steuerdomizil; doch suchte das Bundesgericht zuerst daran festzuhalten, es müsse die ausserkantonale Geschäftsstelle den Charakter einer handelsrechtlichen Niederlassung haben, sie müsse mit rechtlicher Selbständigkeit in Bezug auf die Geschäftsführung neben der Hauptniederlassung ausgestattet sein, damit eine Spezialsteuerhoheit entstehen könne. Sehr bald musste aber dieses Requisit fallen gelassen und durch das Requisit der ständigen Einrichtung mit wirtschaftlicher oder technischer Selbständigkeit ersetzt werden.

W. Burckhardt bemerkt schon im Jahr 1905 in seinen trefflichen Ausführungen über Doppelbesteuerungsrecht (Kommentar zur Bundesverfassung, Art. 46, S. 467), die neue Praxis des Bundesgerichtes führe zu einer unbegrenzbaren Zersplitterung der Steuerpflicht oder zu willkürlichen Unterscheidungen.

Die Betrachtung der Praxis im letzten Jahrzehnt bestätigt die Richtigkeit dieser Bemerkung. Jede, auch die einfachste Einrichtung auf fremdem Boden, sobald sie ständig und nicht nur einmalig ist (vergl. Entscheid E. Züblin gegen Bern, 1911, S. 360) bewirkt die fremde Steuerhoheit.

Im Jahre 1898 sprach das Bundesgericht die Steuerhoheit über die Dampfschiffgesellschaft auf dem Vierwaldstättersee (1898, S. 444) noch ausschliesslich dem Kanton Luzern zu, wo sie ihren Sitz hat, ohne Rücksicht auf die Landungsstege und sonstige kleinere Einrichtungen an den übrigen Stationen und wies ferner die Kantone Uri (1898, S. 620), und Wallis (1899, S. 197) mit ihren Steueransprüchen gegen die in Basel niedergelassene internationale Schlafwagengesellschaft für deren Speisewagenbetrieb

ab, ebenso Bern gegenüber der Seidenstoffabrik Robert Schwarzenbach & Cie. in Thalwil (Zürich) für deren Fergereien in drei Orten des Berner Jura (1899, S. 413); denn „die Fergereien können nicht als Zweigniederlassungen angesehen werden. Allerdings steht an der Spitze der Fergereien ein ständiger Angestellter mit festem Gehalt; allein eine irgendwie selbständige Tätigkeit für die Leitung des Geschäftes haben diese Ferger nicht zu entfalten, sie sind nichts anderes als Mittelspersonen zwischen der Fabrik und den Arbeitern, denen für den Betrieb der Fabrik eine leitende Stellung nicht zukommt. Sind aber die Fergereien nicht als Zweigniederlassungen anzusehen, so fehlt es an einem Rechtsgrund, die Steuerhoheit über die Rekurrentin, die ihre Hauptniederlassung im Kanton Zürich hat, dem Kanton Bern zuzuerkennen; dieser kann nur die Ferger für deren persönliches Einkommen besteuern". Hier wird also als Voraussetzung der Steuerhoheit noch das Bestehen einer Zweigniederlassung aufgestellt.

Auch Versicherungsgesellschaften, die in einem Kanton nur einen Vertreter ohne selbständige Kompetenzen und keine besondern, eigenen Einrichtungen haben, unterliegen dort der Besteuerung nicht (Gesellschaft Winterthur gegen Genf, 1898, S. 641, Comp. d'assurances sur la vie in Paris gegen Neuenburg, 1900 S. 169, Unfallversicherung Zürich gegen Graubünden, 1908, S. 246), wogegen der Entscheid in Sachen Versicherungsgesellschaft Phönix gegen Graubünden (1909, S. 31) deren Steuerpflicht in Graubünden statuiert, weil der dortige Generalagent laut Vollmacht mit selbständigen Kompetenzen ausgestattet ist.

Schon auf Grund der damaligen Praxis war nichts einzuwenden gegen den Entscheid im Falle Hösli gegen Uri und Glarus (1901, S. 430), der den Rekurrenten, Baumeister in Glarus, für den Betrieb eines Steinbruchs in Seedorf (Uri), wo er bisweilen mehr als hundert Arbeiter beschäftigt und einen völlig selbständigen, vom

Baugeschäft in Glarus unabhängigen Betrieb hat, für dieses Geschäft der Steuerhoheit von Uri unterstellt.

Bald aber folgten zwei Entscheide, welche in der Anerkennung des Spezialsteuerdomizils für ausserkantonale geschäftliche Einrichtungen viel weiter gingen; es sind dies die Entscheide in Sachen Schweiz. Automatengesellschaft in Bern gegen Luzern (1903, S. 8) und Elektrizitätswerk Hagneck in Bern gegen Solothurn (1904, S. 637).

Die Schweizerische Automatengesellschaft wurde vom Bundesgericht der Luzerner Steuerhoheit unterstellt für ihren auf dem Bahnhof Sursee aufgestellten Verkaufsautomaten für Streichhölzer, Schokolade, Zigarren und dergleichen. Das Bundesgericht fand durch diesen Automaten, der vom Bahnhofvorstand Sursee bedient wurde, die Requisite für ein Spezialsteuerdomizil erfüllt, da er eine feste und dauernde Einrichtung darstelle und einen selbständigen Geschäftsbetrieb (Veräusserung der Ware und Empfang der Zahlung) ausübe. Das Bundesgericht „verkennt nicht, dass durch diese Ordnung der Verhältnisse eine gewisse Zersplitterung der Steuerpflicht herbeigeführt wird, welche der grundsätzlich anzustrebenden Einheit zuwiderläuft; dieser Umstand ist aber die notwendige Folge des speziellen Charakters der vorliegenden Unternehmung, ... die sich aus vielen über das ganze schweizerische Territorium zerstreuten, kleinern Etablissementen zusammensetzt".

Nach diesem Präjudiz war es dem Bundesgericht nicht mehr möglich, vom Gesichtspunkt der Einheit der Steuerhoheit aus dem Anspruch Solothurns Widerstand zu leisten, der eine Spezialbesteuerung für Vermögen und Einkommen gegenüber dem Elektrizitätswerk Hagneck in Bern für dessen Hochspannungsleitungen, Transformatorenstationen und Sekundärleitungen auf dem solothurnischen Gebiete geltend machte (1904, S. 637).

Bezüglich der Vermögenssteuer war die Steuerhoheit von Solothurn begründet, soweit die von Hagneck erworbenen Grundstücke und die darauf errichteten Gebäulich-

keiten nebst den Installationen in Betracht kamen. Aber das Bundesgericht erachtete durch diese Einrichtungen auch die Voraussetzungen der Einkommensbesteuerung als gegeben; es sei das Requisit des selbständigen Etablissements, wie das Requisit der selbständigen Leitung erfüllt und damit Solothurns Steuerhoheit begründet, obschon die elektrischen Einrichtungen automatisch funktionieren und nur einer gewissen regelmässigen Aufsicht bedürfen.

Mit diesen beiden Entscheiden, die ein mechanisches, automatisches Funktionieren der geschäftlichen Tätigkeit dem Betriebe gleichstellen und steuerfähig erklären, beginnt nun eine neue Entwicklung in diesem Teile der Doppelbesteuerungspraxis; es kommen besonders folgende bundesgerichtliche Entscheidungen in Betracht:

1905. Elektrizitätswerk Kubel gegen Appenzell A.-Rh. und St. Gallen (S. 56).
1907. Scheitlin gegen Thurgau und St. Gallen (S. 52).
1908. Merkur, A.-G. gegen Solothurn und Olten (S. 495) und Alpinis-Brunnen gegen Luzern und Aargau (S. 675).
1909. Union-Reklame gegen Zürich und Luzern (S. 327).
1910. Kraftwerke Beznau-Löntsch A.-G. gegen Glarus (S. 199) und Société suisse de pétrole gegen Waadt (S. 576).
1911. Motor, A.-G. gegen Zürich und Aargau (S. 249), Ofenfabrik Sursee, A.-G. gegen Sursee und Luzern (S. 261), Schweiz. Speisewagengesellschaft gegen Solothurn und Bern (S. 266), Securitas, A.-G. gegen Zürich (S. 273), Hamburg-Amerika-Linie, A.-G. gegen Luzern (S. 355), Schweizerische Depeschenagentur, A.-G. gegen Basel-Stadt (S. 491).
1912. Gebrüder Renold gegen Bern (S. 478).

In den Fällen Scheitlin und Renold handelt es sich um Geschäfte physischer Personen, wo die Hauptniederlassung den eigentlichen Handelsbetrieb besorgt und in andern Kantonen Warenlager ohne geschäftliche Selb-

ständigkeit bestehen. Das Bundesgericht motiviert die Teilung der Steuerhoheit unter ausdrücklicher Preisgabe des frühern Requisites der handelsrechtlichen Zweigniederlassung damit, dass der Betrieb fraglicher Geschäfte ein einheitlicher Organismus sei, der in zwei Kantone übergreife; die Lager seien wesentliche, unerlässliche Betriebsfaktoren, die nur zufälligerweise vom andern Betriebsfaktor, nämlich den Bureaux, getrennt seien; das Steuerdomizil sei begründet überall da, wo Anlagen oder Einrichtungen bestehen, mittelst deren sich ein qualitativ oder quantitativ wesentlicher Teil des technischen oder kommerziellen Betriebes vollziehe, und es sei dabei auch unerheblich, ob die an einem Ort vor sich gehenden Verrichtungen unmittelbar einen Gewinn abwerfen; bei der Verteilung der Steuerhoheit müsse das Gesamtgeschäft in Betracht gezogen werden.

Im Falle Alpinis-Brunnen, wo im einen Kanton die Mineralquelle liegt, welche die Gesellschaft ausbeutet, im andern Kanton der kommerzielle Betrieb, spricht das Bundesgericht die Besteuerung des Erwerbs ohne weiteres je zur Hälfte beiden Kantonen zu.

Der Fall Merkur, A.-G. ist sofern interessant, als der Bundesrat mit Rekursentscheid vom 18. April 1906 für die Verkaufsstelle in der Stadt Basel die Eintragspflicht in das dortige Handelsregister verneint hatte; das Bundesgericht erklärt diesen Entscheid als für die Steuerfrage nicht massgebend, und bejaht die Steuerhoheit jedes Ortes, wo eine Verkaufsstelle besteht. Ebenso in Bezug auf die Filialen der Wach- und Schliessgesellschaft Securitas, die Verkaufsstellen der Petrolgesellschaft und die Zweigbureaus und Generalagenturen der Publizitätsgesellschaft Union-Reklame.

Im Entscheid Hamburg-Amerika-Linie gegen Luzern wird besonders scharf ausgeführt, dass es für das Besteuerungsrecht gegenüber der einzelnen Geschäftsstelle eines solchen grossen Unternehmens nicht von ausschlaggebender Bedeutung sei, ob deren Betrieb im Verhältnis

zu den Betriebskosten wenig Gewinn abwerfe; denn sie trage durch ihr Bestehen indirekt zum Gewinn des ganzen Unternehmens bei, und sei ein wesentlicher und verhältnismässig wichtiger Betriebsfaktor des von der Rekurrentin in der ganzen Welt ausgeübten Transportgeschäftes; es habe Luzern darum das Recht zur Besteuerung eines Teils des Gesamteinkommens, und zwar eines zu den Betriebsausgaben der Luzerner Filiale in einem angemessenen Verhältnisse stehenden Teils desselben.

Die neuere Auffassung des Bundesgerichtes wird einlässlich dargelegt in dessen Entscheiden betreffend die Steuerverhältnisse der grossen Elektrizitätswerke Kubel und Beznau (Motor); aus letzterm Entscheid ist (S. 256) mitzuteilen der Satz, dass „ein Steuerdomizil in allen Kantonen anzunehmen ist, in denen das betreffende Geschäft ständige körperliche Anlagen oder Einrichtungen besitzt, . . . dabei ist . . . . kein entscheidendes Gewicht darauf zu legen, ob die in Betracht kommenden Anlagen oder Einrichtungen unter einer ‚besondern', ‚selbständigen' oder ‚relativ selbständigen Leitung' stehen, bezw. ob ihr Betrieb ‚ohne wesentliche Veränderung vom Hauptbetrieb losgelöst und mit rechtlicher Selbständigkeit ausgestattet werden könnte'. Vielmehr hat eine Teilung der Steuerhoheit gerade auch dann einzutreten, wenn es sich um einen einheitlichen Betrieb handelt, bei dem der Geschäftsgewinn durch das Zusammenwirken der in den verschiedenen Kantonen lokalisierten Betriebsfaktoren erzielt wird und also von einer Selbständigkeit der betreffenden Einrichtungen oder Anlagen nicht wohl gesprochen werden kann."

Diese Ausführung stellt eine Abkehr von dem frühern Grundsatze dar; sie ist ein Absagebrief an die ältere Doktrin von der Notwendigkeit der geschäftlichen Selbständigkeit einer ausserkantonalen Niederlassung als Requisit der separaten Besteuerung.

Wie ist nun diese Änderung der Anschauung des Bundesgerichtes zu erklären?

Schon die grosse Zahl dieser Steuerkonflikte zeigt, dass die neuere wirtschaftliche Entwicklung sich in der Richtung der Grossbetriebe bewegt. Es werden grosse Unternehmen gegründet, die von Anfang an das Gebiet einer Mehrzahl von Kantonen berühren, zum Beispiel elektrische Kraftwerke, wo schon die Wasserkräfte interkantonal sind, und die Leitungen sich über mehrere Kantone ausbreiten müssen, wenn ein gedeihlicher Absatz gewonnen werden soll. Oder ein Handelsgeschäft unternimmt den Vertrieb eines Handelsartikels im Massenkonsum mittelst zahlreicher Verkaufsstellen im ganzen Lande. Auch sonst streben alle geschäftlichen Unternehmungen nach dem Grossbetrieb, was nicht ohne Inanspruchnahme mehrerer Kantonsgebiete geschehen kann. Es gilt das Prinzip der Konzentration kleinerer Betriebe in Grossbetriebe und der Expansion der Betriebe über die Kantonsgrenzen hinaus. Demnach ist nun die Ausbreitung eines geschäftlichen Unternehmens über das Gebiet mehrerer Kantone nicht mehr eine seltene Ausnahme, sondern sie kommt sehr oft vor, und wenn bei den frühern Ausnahmen der Ausnahmesatz, als welcher die Anerkennung eines Spezialsteuerdomizils am Orte der geschäftlichen Niederlassung galt, enge interpretiert werden konnte, so ist das nicht mehr möglich bei starker Ausdehnung dieses Verhältnisses. Und die kantonalen Steuerbehörden waren genötigt, ihre Steuerhoheit zu wahren, wenn die bisher selbständigen Geschäfte, die ihnen unterworfen waren, zu Filialen grosser ausserkantonaler Betriebe umgewandelt wurden und ihre Selbständigkeit verloren, oder wenn Verkaufsstellen auswärtiger Grossbetriebe sich als gefährliche Konkurrenten der kleinen einheimischen Geschäfte auftaten.

Man wird also die Wandlung in der Spruchpraxis des Bundesgerichts begreifen müssen und kann sie nicht missbilligen; nur geht sie in einzelnen Verhältnissen (z. B. automatischer Geschäftsbetrieb) zu weit, und offenbar bringt die neue Praxis an Stelle der Vereinfachung die

Komplikation. Abgesehen davon, dass bei der ausserordentlichen Mannigfaltigkeit der Kombinationen, die bei dem modernen expansiven Geschäftsbetrieb denkbar sind, im einzelnen Falle doch immer noch die Frage des Spezialsteuerdomizils zu Streit führen kann, so bietet fast in allen Fällen die praktische Durchführung der Teilung, die effektive Verteilung der steuerbaren Einkommensteile auf die berechtigten Kantone, Schwierigkeiten.

Das Bundesgericht hat denn auch den in den neunziger Jahren noch eingenommenen Standpunkt, dass es sich in die Streitfrage, wie die Verteilung zwischen verschiedenen kantonalen Steuerhoheiten vorzunehmen sei, nicht zu mischen habe, weil es nicht Obertaxationsinstanz sei, seit längerer Zeit aufgegeben und seine Kompetenz zur Festsetzung der jedem Kanton zufallenden Quote des steuerbaren Gesamteinkommens bei Verteilungsstreitigkeiten ausgesprochen (neuestens Motor A.-G. gegen Zürich und Aargau, 1911, S. 249); es hat in einzelnen Fällen die Verteilung selber vorgenommen, einigemal auf Grund einlässlicher Expertisen (Elektrizitätswerk Kubel, 1905, S. 56 und Industriegesellschaft für Schappe, A.-G. gegen Bern, 1910, S. 11 u. a. m.), in andern Fällen sich mit einer Wegleitung begnügt. Bei der Mannigfaltigkeit der Verhältnisse einerseits und der Kompliziertheit einzelner Fälle anderseits besteht das Bedürfnis, möglichst einfache Formeln für die Verteilung zu finden; die Aufgabe ist aber schwierig; doch enthält gerade der schon zitierte Entscheid Industriegesellschaft für Schappe wertvolle Gesichtspunkte. —

Es ist hier noch ein interessanter Entscheid des Bundesgerichts anzuschliessen, der eine andere mit dem Spezialsteuerdomizil der geschäftlichen Niederlassung zusammenhängende Schwierigkeit betrifft; es ist der Entscheid Brandeis gegen Zürich (1908, S. 668). Rekurrent wohnt in der Stadt Zürich, geht aber täglich nach Baden, wo er mit seinem Bruder in Kollektivgesellschaft ein Handelsgeschäft betreibt, in welchem sein Vermögen steckt;

die Kollektivgesellschaft wird von Aargau für Geschäftsfonds, Liegenschaft und gesamten Geschäftsertrag besteuert, und Rekurrent weigerte sich darum, an seinem Wohnort Zürich Einkommenssteuer zu bezahlen mit der Begründung, dass Aargau nach bundesrechtlichen Grundsätzen richtig verfahre. Das Ergebnis, wonach auf diese Weise der Wohnort des auswärts geschäftlich niedergelassenen Kaufmanns steuerleer ausgeht, ist offenbar unbefriedigend. Das Bundesgericht spricht nun die Ansicht aus, dass nicht alle Bezüge des Rekurrenten aus dem Geschäfte in Baden als Reinertrag des Geschäftes zu behandeln und an Aargau zu versteuern seien, sondern dass ein Teil der Bezüge Honorar, und nur der andere Geschäftsgewinn darstelle; nur der letztere falle unter die Steuerhoheit der Geschäftsniederlassung, der erstere aber unter die Steuerhoheit des Wohnsitzes nach dem feststehenden Satze, dass Arbeitslohn und Anstellungsgehalt am Wohnort zu versteuern seien, während andererseits als Geschäftsreinertrag nur zu betrachten und am Orte der Geschäftsniederlassung zu versteuern sei, was nach Abzug der Betriebsspesen verbleibe, und zu diesen Betriebsspesen gehöre auch eine angemessene Entschädigung an den Gesellschafter für dessen Arbeitsleistung. Diese Lösung erscheint als eine richtige Vermittlung zwischen den kollidierenden Interessen der beiden Steuerhoheiten.

III.

Inbezug auf die Zulässigkeit des Schuldenabzugs bei der Besteuerung der Liegenschaft, die einem ausserhalb des Kantons wohnhaften Eigentümer gehört, stand das Bundesgericht bis vor kurzer Zeit auf dem Standpunkt, dass die Kantone in der Ordnung dieser Frage frei seien und auf die hypothekarische Belastung des ihrer Steuerhoheit unterliegenden Grundstückes bei der Steuerberechnung mehr oder weniger oder gar keine Rücksicht nehmen können.

Nur bei der Berechnung der Erbschaftssteuer für einen Nachlass, in welchem sich hypothekarisch belastete ausserkantonale Liegenschaften befinden, verlangt das Bundesgericht seit dem Entscheid in Sachen Dölli (1884, S. 443) die proportionale Verteilung der sämtlichen Erbschaftsschulden auf das in jedem Kanton vorhandene Aktivvermögen behufs Ermittelung des Erbsteueranspruchs jedes Kantons (vergl. auch Entscheid Sanatorium Clairmont gegen Waadt, 1903, S. 137).

Für die periodischen Steuern auf Einkommen und Vermögen dagegen wandte das Bundesgericht diesen offenbar richtigen Grundsatz nicht an und enthielt sich jeder Einschränkung der absoluten Steuerhoheit der Kantone, wie aus folgenden neuern Entscheiden ersichtlich:

Riedtmann-Näf gegen Zürich (1902, S. 122). Bei der Feststellung des steuerbaren Vermögens des in Zürich wohnhaften Rekurrenten, der im Kanton Thurgau ein Grundstück besitzt, verlegte die Zürcher Steuerbehörde von den Gesamtpassiven des Rekurrenten eine verhältnismässige Quote auf die Thurgauer Liegenschaft, woraus sich ergeben hätte, dass Thurgau nur deren reduzierten Wert hätte in Besteuerung bringen können. Das Bundesgericht schützt den Rekurrenten gegen Zürich mit der Begründung, dass die im Kanton Thurgau befindlichen Immobilien von der zürcherischen Steuerhoheit nicht umfasst werden, und dass das im Fall Dölli anerkannte Prinzip der proportionalen Schuldenverteilung sich aus der speziellen Natur der Nachlassteuer ergebe, eine analoge Übertragung auf andere Steuerarten aber nicht zulasse.

Im Entscheid Zuppinger gegen Zürich (1905, S. 33) hält das Bundesgericht diesen Grundsatz sogar inbezug auf ausländische Liegenschaften aufrecht.

Ganz besonders scharf tritt der Vorzug des Liegenschaftskantons vor dem Wohnsitzkanton im Entscheid Honegger gegen Zürich und Aargau (1905, S. 51) hervor.

Der im Kanton Aargau wohnhafte Rekurrent besitzt ein Grundstück im Kanton Zürich im Schatzungswert von

Fr. 80,000.— mit einer Hypothekarbelastung von Fr. 30,000.—; das Gesamtvermögen schätzt Aargau auf Fr. 300,000.—. Zürich verweigert den Abzug der Hypothekarschuld am Schatzungswert des dortigen Grundstücks, Aargau verweigert den Abzug der Hypothekarschuld am dortigen Mobiliarvermögen. Das Bundesgericht gibt Zürich recht und legt Aargau den Abzug von Fr. 30,000.— am Mobiliarvermögen auf. Der Steuerpflichtige vermindert also, wenn er ausserhalb des Wohnsitzkantons ein Grundstück erwirbt, die Steuerhoheit des Wohnsitzkantons in allen Fällen um den Schatzungswert des auswärtigen Grundstücks, gleichviel ob er den Kaufpreis ganz aus seinem Mobiliarvermögen entrichtet oder mittelst einer Geldaufnahme; der Doppelbesteuerungskonflikt wird beseitigt, aber ausschliesslich zu Lasten des Wohnsitzkantons, und die Steuerhoheit des Liegenschaftskantons wird unbeschränkt anerkannt.

Es entspricht der Stellung des Bundesgerichts in dieser Frage auch sein Entscheid im Falle Gemeinde Vicques gegen Kanton Bern (1905, S. 45), wo dieser Gemeinde, die bei einer Hypothekenbank in Basel eine Hypothekarschuld aufgenommen hat, der Abzug dieser Schuld an der Grundsteuer untersagt wird, weil ein Berner Gesetz von 1903 bei der Grundsteuer den Schuldenabzug nur gestattet, wenn die Hypothekarschuld vom Gläubiger in Bern versteuert wird. Diese, doch offenbar sehr ungleiche Behandlung hält das Bundesgericht für zulässig, weil es nach konstanter Praxis den Kantonen gestattet sei, die Grundsteuer autonom zu ordnen.

Aus seiner Zurückhaltung ist nun aber das Bundesgericht im Jahr 1913 herausgetreten und hat einen kräftigen Schritt zum billigen Ausgleich der Steuerhoheit des Wohnsitzkantons mit der des Liegenschaftskantons getan. Es geschah dies durch die beiden Entscheide Iberg-Spiller gegen Basel-Landschaft (1913, S. 343) und Stricker-Müller gegen Appenzell A.-Rh. (1913, S. 570).

Frau Iberg hat ihren Wohnsitz in Arlesheim (Basel-

land) und besitzt ein Haus in der Stadt Basel, das mit einer Hypothek belastet ist. Basel-Stadt bezog diese Liegenschaft in die Vermögenssteuer ein unter Abzug eines Teils der Hypothekarbelastung kraft seiner Gesetzesbestimmung, wonach bei auswärtigen Liegenschaftsbesitzern die Hypothekarschulden im Verhältnis der Gesamtschulden zum Gesamtvermögen in Abzug gebracht werden sollen; die Rekurrentin erhob nun gegenüber Basel-Land den Anspruch, dass an ihrem steuerbaren Mobiliarvermögen ebenfalls der entsprechende Teil der Gesamtschulden in Abzug gebracht werden sollte, da es unbillig sei, dass sie in Basel-Land ihr ganzes Mobiliarvermögen versteuern solle und in Basel-Stadt nur einen Teil ihrer Hypothekarschuld in Abzug bringen könne; die entsprechende Berechnung wollte sie auch für die Einkommensteuer anerkannt wissen, und für beide Begehren berief sie sich darauf, dass Basel-Stadt wie Basel-Land in ihren Steuergesetzen den Grundsatz der Besteuerung des Reinvermögens und des Reineinkommens aufgestellt haben, der nicht durchbrochen werden dürfe für solche Steuerpflichtige, die in einem Kanton Mobiliarvermögen, im andern Liegenschaftsvermögen haben.

Das Bundesgericht stellt sich nun vollständig auf den Boden dieser Darlegung, indem es für Vermögen und Einkommen die proportionale Verteilung der Schulden und der Schuldenzinsen auf die Aktiven, bezw. die Einnahmen, die in beiden Kantonen in Betracht kommen, anordnet.

Denselben Standpunkt nimmt es im Entscheide Strickler-Müller ein mit sehr einlässlicher Motivierung, worin ausdrücklich anerkannt wird, dass der schon 1884 für die Erbschaftssteuer durch den Entscheid Dölli angenommene Grundsatz auch für die Vermögenssteuer Geltung bekommen müsse.

Und auch im jüngsten Rekursentscheid Beznau-Löntsch, A.-G. gegen Glarus vom 6. Februar 1914 (1914 S. 56) wird unter Hinweis auf obigen Entscheid die Un-

zulässigkeit der Besteuerung der Liegenschaften derselben im Kanton Glarus ohne verhältnismässigen Abzug der Passiven ausgesprochen, da diese Gesellschaft ihre Anlagen zum Teil in Glarus, zum Teil in Aargau hat.

Es lässt sich nicht bestreiten, dass der neue Grundsatz ebenfalls an Stelle der Einfachheit die Komplikation bringt. Es war gewiss für den Liegenschaftskanton einfacher, den auswärts wohnhaften Grundbesitzer nach dem vollen Werte der Liegenschaft zu besteuern ohne Rücksicht auf seine übrigen Vermögensverhältnisse. Allein dieses Verfahren war doch von einer nicht mehr haltbaren Unbilligkeit, je mehr in den modernen Steuergesetzen die Rücksicht auf die allgemeine Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen in allen möglichen Feinheiten zum Ausdruck kommt.

Darum verdient das Vorgehen des Bundesgerichtes in dieser Frage grosse Anerkennung, wie denn überhaupt die Praxis des Bundesgerichtes auf dem Gebiete des Doppelbesteuerungsrechtes in den letzten Jahren ein Leben zeigt, das neues Recht schafft.

Basel, Juli 1914.