

recht aussprechenden Entscheides vom 25. Juli 1913 an den Regierungsrat des Kantons Aargau zurückgewiesen mit der Einladung, vorerst das Verfahren gemäss Art. 8 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1903 richtig durchzuführen und dafür besorgt zu sein, dass den Beteiligten durch die Behörden der Heimatgemeinde des Alfred Henseler gehörige Gelegenheit, allfällige Einsprachen geltend zu machen, gegeben wird.

V. VERBOT DER DOPPELBESTEuerung

PROHIBITION DE LA DOUBLE IMPOSITION

6. Urteil vom 6. Februar 1914 i. S.

Kraftwerke Beznau-Löntsch A.-G. gegen Glarus,
event. Aargau.

Zulässigkeit der staatsrechtlichen Anfechtung einer Gesetzesbestimmung in jedem Falle ihrer Anwendung. — Bundesrechtswidrige Doppelbesteuerung: Kollision des allgemeinen Steuersystems der Reinvermögenssteuer eines Kantons mit der vollen Besteuerung des Grundeigentums (ohne Schuldenabzug), die in einem andern Kanton als Ausnahme von jenem System nur für die anonymen Erwerbsgesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen vorgesehen ist. Unhaltbarkeit dieser letzteren Steuer auch aus dem Gesichtspunkte der Rechtsgleichheit.

A. — Die Aktiengesellschaft der Kraftwerke Beznau-Löntsch mit Hauptsitz in Baden (Aargau) und einer Filiale in Netstal (Glarus) ist Eigentümerin der beiden Elektrizitätswerke in der Beznau, an der untern Aare, und am Löntsch, auf dem Gebiete der Gemeinden Glarus und Netstal. Sie setzt die in diesen Werken erzeugte Kraft mittelst eigener Leitungsanlagen in verschiedenen Kantonen der Nordostschweiz ab.

Nach Erstellung des Löntschwerkes wurde die Gesellschaft im Kanton Glarus für das Jahr 1909 auf Grund

des Gesetzes vom 3. Mai 1903 betr. die Besteuerung von anonymen Erwerbsgesellschaften, laut dessen §§ 1 und 2 solche Gesellschaften ihr einbezahltes Gesellschaftskapital nebst dem Reservefonds — Gesellschaften, « welche ihren Geschäftsbetrieb nicht nur im Kanton Glarus, sondern auch auswärts haben », nur die der Bedeutung des glarnerischen Zweiggeschäftes entsprechenden Anteile dieser Werte — zu versteuern hatten, mit einem Betrag von 9 Millionen Franken ihres Aktienkapitals von 15 Millionen Franken zur Vermögenssteuer herangezogen. Auf ihre staatsrechtliche Beschwerde erklärte jedoch das Bundesgericht durch Urteil vom 28. April 1910 (AS 36 I N° 39 S. 199 ff.) diese Einschätzung als gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung verstossend, weil sie den Anteil an Kapital und Reserven, welcher den der glarnerischen Steuerhoheit unterstehenden Vermögensobjekten der Gesellschaft entspreche und auf den der Kanton Glarus nach seinem erwähnten Steuersystem allein greifen dürfe, übersteige. Die zufolge dieses bundesgerichtlichen Urteils abgeänderten glarnerischen Steuertaxationen der Gesellschaft bewegten sich zwischen 6 und 7 Millionen Franken, bis der Kanton Glarus durch Landsgemeindebeschluss vom 7. Mai 1911 ein neues Gesetz betr. die Besteuerung von anonymen Erwerbsgesellschaften erliess, das mit dem 1. Juli 1911 an Stelle des Gesetzes vom Jahre 1903 in Kraft trat und dessen § 1 in Abs. 1 und 2 bestimmt:

« Die anonymen Gesellschaften (Aktiengesellschaften » und Kommanditaktiengesellschaften) und Genossenschaften mit Geschäftsbetrieb im Kanton Glarus haben » ihr einbezahltes Aktien- oder Genossenschaftskapital, » sowie den Reservefonds und ihm ähnliche Spezialfonds » als Vermögen zu versteuern.

» Uebersteigt der volle, nach Massgabe der Bestimmungen des Landessteuergesetzes zu ermittelnde Wert » des Grundeigentums (Gebäude und Grundstücke mit » Zubehör, Wasserkräfte, maschinelle Einrichtungen und

» Anlagen und dergleichen) den Gesamtwert der in Absatz 1
 » bezeichneten Vermögensobjekte einer Gesellschaft, so
 » tritt an Stelle der Besteuerung des Aktien- oder Ge-
 » nossenschaftskapitals die Besteuerung des vollen Wertes
 » dieser Immobilien ohne Abzug von Schulden. »

Auf Grund dieser neuen Gesetzesbestimmungen setzte die Landessteuerkommission des Kantons Glarus das im Kanton steuerpflichtige Vermögen der Kraftwerke Beznau-Löntschi für das zweite Halbjahr 1911 auf 15 Millionen Franken fest und liess diesen Betrag zu gleichen Teilen, mit je 7,500,000 Fr., in die Steuerregister der Gemeinden Glarus und Netstal eintragen. Die Werkgesellschaft beanstandete diese Einschätzung, wesentlich im Sinne ihrer heutigen Rekursargumente; sie wurde jedoch sowohl von der Landessteuerkommission selbst, als auch durch letztinstanzlichen Beschluss der kantonalen Obersteuerbehörde vom 25. September 1911 mit ihrer Beschwerde abgewiesen. Beide Instanzen vertraten die Auffassung, die Gesellschaft habe gemäss § 1 Abs. 2 des Gesetzes als Grundeigentum die laut dem Baukonto ihrer Bilanz im Löntschwerk investierten Werte zu versteuern, die schon pro 30. September 1910 14,800,000 Fr. betrügen und zufolge seither noch ausgeführter Arbeiten sowie des auf den Kanton Glarus entfallenden Anteils am Gesamtleitungsnetz, das mit über 6 Millionen Franken in der Bilanz figuriere, für die fragliche Steuerperiode auf mindestens 15 Millionen zu veranschlagen seien. Und die Obersteuerbehörde fügte dieser Erwägung noch bei, von einer Doppelbesteuerung könne bei solcher Anwendung des Gesetzes (das innert nützlicher Frist von keiner Seite angefochten und in Rechtskraft erwachsen sei) deshalb unmöglich gesprochen werden, weil der Steueranspruch des Kantons Glarus sich einzig und allein auf den Wert der im Kanton befindlichen Anlagen beziehe.

B. — Hierauf hat die Aktiengesellschaft der Kraft-

werke Beznau-Löntschi mit Eingabe vom 2./6. November 1911 den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen und die Anträge gestellt:

« Es sei der gegen die Rekurrentin erlassene Entscheidung der Obersteuerbehörde des Kantons Glarus vom 25. September 1911 als verfassungswidrig in allen Teilen aufzuheben und auszusprechen, dass die Rekurrentin für das zweite Semester 1911 bloss das im Kanton Glarus investierte Reinvermögen (Aktiva unter Abzug eines verhältnismässigen Anteils der Gesamtschulden) oder aber einen den Aktiven im Kanton Glarus im Verhältnis zu den Gesamtaktiven entsprechenden Anteil am Aktienkapital und an Reservefonds zu versteuern habe. Im einen wie im andern Falle sei der zu versteuernde Betrag auf nicht mehr als 6,750,000 Fr. (wie pro 1910) unter Vorbehalt angemessener Verteilung auf die Gemeinden Netstal und Glarus festzusetzen. »

Eventuell: « Es seien der angefochtene Entscheid und das ganze Verfahren als verfassungswidrig in allen Teilen aufzuheben und die Steuerbehörden des Kantons Glarus anzuweisen, die Besteuerung des Rekurrentin unter Berücksichtigung der im Rekurs erhobenen Einwendungen vorzunehmen. Auf alle Fälle sei auszusprechen, dass der Wert von allfälligen, im Kanton Glarus zu versteuernden Liegenschaften, wenn dem Hauptbegehren nicht entsprochen würde, im Kanton Aargau vom Aktienkapital abzuziehen wäre. »

Zur Begründung dieser Anträge führt die Rekurschrift in erster Linie wesentlich aus: Die angefochtene Steuereinschätzung habe eine bundesrechtswidrige Doppelbesteuerung zur Folge; denn ausser dem Kanton Glarus werde die Rekurrentin noch vom Kanton Aargau, und zwar gemäss der Kompetenzabgrenzung durch das bundesgerichtliche Urteil vom 28. April 1910 mit demjenigen Teil des Aktienkapitals und der Reserven, der prozentual auf ihren Geschäftsbetrieb in diesem Kanton

entfalle, sowie von den Kantonen Zürich, St. Gallen und Thurgau je mit einem ihrem dortigen Leitungsnetz entsprechenden Mehrbetrage zur Steuer herangezogen, sodass sie ohne Intervention des Bundesgerichts insgesamt mindestens 25 Millionen Franken Vermögen versteuern müsste, während ihr wirkliches Vermögen (Aktiven nach Abzug der Schulden) bloss die durch Aktienkapital und Reserven angezeigte Summe von 15,123,000 Franken, für das Jahr 1911, ausmache. Mit der im neuen Steuergesetz für die Erwerbsgesellschaften (§ 1 Abs. 2) vorgesehenen Besteuerung des sog. Liegenschaftsbesitzes bei Nichtzulassung des Schuldenabzuges versuche der Kanton Glarus einfach, die Wirksamkeit des ihn nicht befriedigenden Urteils des Bundesgerichts vom 28. April 1910 auszuschliessen. Diese Vorschrift bedeute eine Ausnahme nicht nur gegenüber dem allgemeinen Landessteuerrecht des Kantons, das auf dem Grundsatz der reinen Vermögenssteuer beruhe (Gesetz über das Landessteuerwesen vom 1. Mai 1904), sondern auch gegenüber dem Normalfall der besonderen Gesellschaftsbesteuerung, für den § 1 Abs. 1 des Spezialgesetzes vom 7. Mai 1911 durch Bestimmung des steuerpflichtigen Vermögens nach Gesellschaftskapital und Reserven diesen Grundsatz ebenfalls zur Anwendung bringe. Das Bundesgericht habe allerdings in mehrfachen Entscheidungen die Besteuerung des Liegenschaftsbesitzes ohne Einschränkung dem Kanton der gelegenen Sache gestattet und eine Doppelbesteuerung dann in der Weise vermieden, dass es dem so Besteuerten das Recht zuerkannt habe, die betreffenden Vermögenswerte an seinem Wohnsitz voll in Abzug zu bringen. Die Rekurrentin müsste somit, falls der Steueranspruch des Kantons Glarus geschützt würde, im Sinne ihres Eventualantrages für berechtigt erklärt werden, den Wert der glarnerischen Liegenschaften im Kanton Aargau vom steuerpflichtigen Aktienkapital abzuziehen. Allein diese Lösung ergäbe gerade im vorliegenden Falle ein höchst un-

gerechtes Resultat, indem danach dem Kanton Aargau fast gar kein Vermögen zur Besteuerung verbliebe, während sich auf seinem Kantonsgebiet Anlagen der Rekurrentin befänden, deren wirtschaftliche Bedeutung ungefähr gleich gross sei, wie die des glarnerischen Löntschwerkes. Bei den hier gegebenen Verhältnissen müsse vielmehr richtigerweise zur Vermeidung der Doppelbesteuerung jedem Kanton das Recht eingeräumt werden, die Vermögenssteuer von den auf seinem Gebiete investierten Aktiven der Rekurrentin unter verhältnismässiger Abrechnung der Schulden zu erheben. Eine solche Ausschcheidung der Steuerkompetenzen habe das Bundesgericht denn auch bereits in dem ähnlichen Streitfalle der Industriegesellschaft für Schappe (AS 26 I N° 3 S. 19 ff.), und ebenso schon früher speziell mit Bezug auf die Erbschaftssteuer (AS 10 N° 67 S. 448), vorgenommen. Uebrigens handle es sich vorliegend, wie bereits betont, nicht etwa um eine vom liegenschaftlichen Vermögen erhobene allgemeine Objektsteuer, sondern vielmehr um die ausnahmsweise Besteuerung nur einer Kategorie von Steuerpflichtigen, der Erwerbsgesellschaften, und auch dieser nur unter ausnahmsweisen Bedingungen. Eine derartige Sondersteuer könne, soweit sie zur verfassungswidrigen Doppelbesteuerung führe, gegenüber dem allgemeinen Steuerrecht nicht haltbar sein; sie verstosse überdies auch gegen den Verfassungsgrundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz.

Im weitern bringt die Rekurschrift unter Berufung auf die Garantie des Art. 4 BV noch vor: Der § 1 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 7. Mai 1911 treffe auf die Rekurrentin überhaupt nicht zu; denn er setze voraus, dass der Wert des glarnerischen Grundeigentums das gesamte einbezahlte Gesellschaftskapital nebst Reserven übersteige, während dies bei der Rekurrentin selbst nach der übersetzten Taxation der Glarner Steuerbehörden nicht der Fall sei (15 Millionen Franken Steuer-schätzung gegenüber 15,123,000 Fr. Kapital und Re-

serven). Auch insofern bedeute die streitige Gesetzesanwendung eine Willkür. Ferner sei die angefochtene Steuerschätzung in formell und materiell gegen klare Vorschriften verstossender und daher willkürlicher Weise durchgeführt worden, nämlich formell, indem der Rekurrentin keine Gelegenheit zur Einreichung einer Selbsttaxation gemäss § 25 des allgemeinen Landessteuergesetzes geboten worden sei, und materiell durch Nichtbefolgung der Taxationsvorschriften in § 6 dieses Gesetzes, auf die § 1 Abs. 2 des Spezialgesetzes ausdrücklich verweise (Nichtbestimmung des steuerpflichtigen Vermögens an Hand seiner einzelnen Bestandteile und nicht sachgemässe Verlegung dieses Vermögens auf die beiden beteiligten Gemeinden).

C. — Der Regierungsrat des Kantons Glarus hat namens dieses Kantons und der beteiligten Gemeinden mit Antwortschrift vom 20./29. Januar 1912 beantragen lassen, es sei die Rekurrentin mit ihren sämtlichen Begehren abzuweisen und der angefochtene Entscheid der Obersteuerbehörde des Kantons Glarus als zu Recht bestehend zu erklären.

Die Entgegnung der Rekursantwort auf die zunächst erwähnte Argumentation der Rekurrentin lässt sich wie folgt zusammenfassen: Da die Rekurrentin eine Anfechtung des Steuergesetzes vom 7. Mai 1911 innert nützlicher Frist seit dessen Publikation im kantonalen Amtsblatt vom 10. Juni nicht gewagt und damit anerkannt habe, dass die darin enthaltenen Rechtsgrundsätze unanfechtbar seien, könne auf eine Prüfung der Verfassungsmässigkeit des Gesetzes heute nicht mehr eingetreten werden. Sollte jedoch eine solche Prüfung noch statthalt sein, so würde das Gesetz ihr standhalten. Nach feststehender Praxis des Bundesgerichts, die übrigens auch von der Rekurrentin ausdrücklich anerkannt werde, stehe das Grundeigentum ausschliesslich unter der Steuerhoheit desjenigen Kantons, in dem es sich be-

finde, und dürfe hier ohne Abzug von Schulden besteuert werden. Bei der Besteuerung des Grundeigentums werde eben dieses selbst, nicht das Vermögen des Grundeigentümers, besteuert, und die Berufung der Rekurrentin auf den Entscheid des Bundesgerichtes i. S. der Industriegesellschaft Schappe treffe deshalb nicht zu, weil es sich damals um die Besteuerung nicht des Grundeigentums, sondern des Nettovermögens jener Gesellschaft und um die Grösse des Schuldenabzuges gehandelt habe. Nach § 4 seines Landessteuergesetzes gestatte der Kanton Glarus, wie noch andere Kantone, bei der Besteuerung des im Kanton gelegenen Grundeigentums auswärtiger wohnhafter Personen den Schuldenabzug in der Regel nicht. Wenn aber diese Liegenschaftsbesteuerung ohne Schuldenabzug gegenüber auswärtigen Steuerpflichtigen vor der bundesgerichtlichen Praxis zulässig sei, so müsse den Kantonen auch gestattet sein, gegenüber Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder Sitz innerhalb der Kantonsgrenzen in gleicher Weise zu verfahren, wie § 1 Abs. 2 des Gesellschaftssteuergesetzes es vorsehe. Diese Vorschrift verstosse somit nicht gegen das bundesgerichtliche Verbot der Doppelbesteuerung. Sie verletze aber auch die Rechtsgleichheit in keiner Weise, indem sie alle Gesellschaften der gleichen Kategorie, auf die sie Anwendung finde, rechtlich gleich stelle und in Verbindung mit Abs. 1 einfach bewirke, dass die anonymen Erwerbsgesellschaften ohne Ausnahme den Wert ihres im Kanton Glarus gelegenen Grundeigentums versteuern müssten.

Gegenüber dem weitem Standpunkte der Rekurrentin, dass § 1 Abs. 2 des Gesellschaftssteuergesetzes auf sie überhaupt nicht zutrefte, wendet die Rekursantwort ein, bei der Frage, ob Abs. 1 oder Abs. 2 dieser Gesetzesbestimmung Anwendung finde, komme selbstverständlich nur das Aktienkapital in Betracht, welches auf den Geschäftsbetrieb im Kanton Glarus entfalle, also bei der Rekurrentin nach ihrer bisherigen Taxation ein Betrag

von nicht mehr als 7 Millionen Franken. Endlich tritt sie auch der Rekursbehauptung entgegen, dass die angefochtene Steuereinschätzung formell und materiell gesetzeswidrig zustande gekommen sei.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Aargau, welchem mit Rücksicht auf den Eventualantrag der Rekurrentin ebenfalls Gelegenheit zur Vernehmlassung geboten worden ist, hat mit Eingabe vom 12./17. August 1912 beantragen lassen, es sei das Rekursbegehren, soweit es sich gegen den Kanton Aargau richte, abzuweisen, und die aargauische Besteuerung des Aktienkapitals und der Reserven der Rekurrentin als zu Recht bestehend zu erklären. Zur Begründung wird wesentlich geltend gemacht, die Besteuerung der Rekurrentin im Kanton Aargau erfolge auf Grund des kantonalen Sondersteuergesetzes für Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften vom 15. September 1910 nach Massgabe des bundesgerichtlichen Urteils vom 28. April 1910 und sei deshalb auf keinen Fall zu beanstanden.

Gegenüber diesem Standpunkte hat die Rekurrentin in ihrer Replikschrift vom 7. November 1912 daran festgehalten, dass eventuell, falls der Steueranspruch des Kantons Glarus geschützt würde, der Kanton Aargau sich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung eine entsprechende Herabsetzung des ihm steuerpflichtigen Reinvermögensanteils gefallen lassen müsste.

Das Bundesgericht zieht
in Erwägung:

1. — Bei seinem formellen Einwand, die Rekurrentin könne die Verfassungsmässigkeit der ihr gegenüber zur Anwendung gebrachten Vorschrift des Steuergesetzes vom 7. Mai 1911 heute nicht mehr bestreiten, da sie die rechtzeitige Anfechtung dieses Gesetzes unterlassen habe, übersieht der Regierungsrat des Kantons Glarus, dass nach längst feststehender Praxis des Bundesgerichts der staatsrechtliche Rekurs wegen Verletzung verfassungs-

mässiger Individualrechte auch noch dem einzelnen Anwendungsfalle der angeblich verfassungswidrigen Rechtsnorm gegenüber zulässig ist.

2. — Eine bundesrechtswidrige Doppelbesteuerung liegt hier insofern vor, als die Rekurrentin im Aargau, dem Kanton ihres Hauptsitzes, laut dem Spezialgesetz über die Besteuerung der Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften vom 12. September 1910, in Verbindung mit dem darin angerufenen allgemeinen aargauischen Steuerrecht, nur für ihr *Reinvermögen*, in erster Linie nach Massgabe des einbezahlten Aktienkapitals und der Reserven, steuerpflichtig ist und demnach für ihre Glarner Vermögensobjekte, falls sie sich im Kanton Aargau befänden, weniger belastet würde, als bei der angefochtenen Besteuerung ohne Schuldenabzug im Kanton Glarus. Ihre Steuerbelastung ist also dem Umfange der besteuerten Werte nach gesteigert zufolge der Tatsache, dass ihr Vermögen neben der aargauischen zum Teil auch noch der glarnerischen Steuerhoheit untersteht. Darin erfüllt sich aber das Begriffsmerkmal der interkantonalen Doppelbesteuerung (vgl. aus neuester Zeit das Urteil des Bundesgerichts vom 10. Dezember 1913 i. S. Stricker-Müller gegen Appenzell A.-Rh. und Baselstadt, Erw. 2* und für die damit übereinstimmende deutsche Judikatur: *Entsch. d. RG in Ziv. S. : 32 n. F. [1913] N° 47 S. 204*).

Die interkantonalen Steuerkonflikte, welche, wie der vorwürfige, in einer besonderen Art der Besteuerung des liegenschaftlichen Vermögens wurzeln, hat das Bundesgericht in langjähriger Praxis, auf die der Kanton Glarus sich stützt, dahin gelöst, dass es mit Bezug auf die Immobiliervermögenswerte die Steuerhoheit des «Liegenschaftskantons» vorbehaltlos anerkennt, und diejenige der übrigen beteiligten Kantone, speziell des Wohnsitzkantons, entsprechend beschränkt hat. In dem bereits

* AS 39 I N° 103 S. 575 ff.

erwähnten neuesten Entscheide i. S. Stricker-Müller, auf dessen einlässliche Erwägungen hier einfach verwiesen sein mag, ist jedoch das Gericht von dieser Praxis abgegangen. Es hat die Kantone, welche eine allgemeine Reinvermögenssteuer kennen und demnach das liegenschaftliche Vermögen der steuerpflichtigen Kantonseinsohner, die als solche auch mit ihrem beweglichen Vermögen der kantonalen Steuerhoheit unterstehen, bloss nach seinem Werte im Rahmen des gesamten Reinvermögens zur Besteuerung heranziehen, für nicht berechtigt erklärt, den kantonalen Liegenschaftsbesitz der in einem andern Kanton wohnhaften Steuerpflichtigen abweichend für seinen Wert an sich, ohne Rücksicht auf die gesamte Vermögenslage des Besitzers, zu besteuern. Vielmehr hat es für solche interkantonalen Verhältnisse eine gleichmässige Verlegung der Schulden auch auf die liegenschaftlichen Vermögensbestandteile vorgeschrieben, wie sie dem System der allgemeinen Reinvermögenssteuer entspricht.

Nun deckt sich der Fall Stricker-Müller allerdings nicht völlig mit dem heutigen. Die Steuergesetzgebung des Kantons Glarus steht zwar, wie in jenem Falle die des Kantons Appenzell A.-Rh., systematisch auf dem Boden der allgemeinen Reinvermögenssteuer. Eine solche ist eingeführt sowohl für die Einzelpersonen und die nicht anonymen Gesellschaften durch das Hauptgesetz über das Landessteuerwesen vom 1. Mai 1904 (freilich mit dem im Sinne des Urteils i. S. Stricker-Müller bundesrechtswidrigen Vorbehalt des § 5 Abs. 2, dass « die im Lande gelegenen Liegenschaften auswärts Wohnender » « in der Regel » versteuert werden müssen ohne Abzug der darauf haftenden Schulden, der von den Steuerbehörden bloss gestattet werden kann, wenn durch die volle Besteuerung des Liegenschaftswertes « eine wesentliche Unbilligkeit entstehen würde »), als auch für die anonymen Erwerbsgesellschaften nach Massgabe von § 1 Abs. 1 des Spezialgesetzes vom 7. Mai 1911, welcher die

Besteuerung der sog. eigenen Gelder (einbezahlte Gesellschaftskapitalien und Reserven) vorsieht. Immerhin aber statuiert das Glarner Steuerrecht, im Unterschiede zu dem des Kantons Appenzell A.-Rh., eine generelle Ausnahme: die Regel der Versteuerung nur des Reinvermögens gilt grundsätzlich nicht für diejenigen anonymen Erwerbsgesellschaften, deren Grundeigentum den Betrag der eigenen Gelder an Wert übersteigt, indem diese Gesellschaften gemäss § 1 Abs. 2 des Spezialgesetzes als Vermögen allgemein, nicht etwa nur bei ausserkantonalem Gesellschaftssitz, den Wert des Grundeigentums als solchen, unter Ausschluss jedes Schuldenabzuges, zu versteuern haben. Allein auch diese durchgreifende Verwendung des Systems der besonderen Objektsteuern kann bei ihrer Kollision mit dem System der allgemeinen Reinvermögenssteuer nicht geschützt werden. Denn abgesehen von der Frage, ob nicht überhaupt im Kollisionsfalle diesem letzteren, modernen Steuersystem der Vorzug zu geben ist — die hier noch offen bleiben mag —, handelt es sich bei der streitigen Ausgestaltung des Gesellschaftssteuerrechts um eine Gesetzesvorschrift, die schon an sich nicht haltbar ist, da sie gegen den Verfassungsgrundsatz der Rechtsgleichheit verstösst. Die Bestimmung des fraglichen § 1 Abs. 2 bewirkt nämlich keineswegs nur, wie der Regierungsrat des Kantons Glarus behauptet, die rechtliche Gleichstellung aller anonymen Erwerbsgesellschaften in dem Sinne, dass sie ohne Ausnahme den Wert ihres im Kanton gelegenen Grundeigentums versteuern müssen. Hierauf zielt lediglich die in Abs. 1 und 2 getroffene Unterscheidung ab, wonach als steuerpflichtiges Gesellschaftsvermögen der Nominalbetrag der eigenen Gelder der Gesellschaft anerkannt wird, sofern deren äusserlich wahrnehmbare Vermögensobjekte — die liegenschaftlichen Güter — keinen höhern Wert aufweisen, und andernfalls von diesem höheren, durch direkte Schätzung der betreffenden Objekte zu ermittelnden Wert auszu-

gehen ist. Dagegen bedarf es hiezu bei der letzteren Art der Vermögenstaxation nicht auch noch des Verbots des Schuldenabzuges. Dadurch wird vielmehr das Wesen der Steuer verändert; denn während bei der Heranziehung der eigenen Gelder (Gesellschaftskapital und Reserven) nur das reine Vermögen betroffen wird, stellt sich die Belastung des vollen Liegenschaftswertes, ohne Schuldenabzug, als Bruttovermögenssteuer dar. Diese rechtlich verschiedene Besteuerung der anonymen Erwerbsgesellschaften, je nach dem relativen Wert ihres Immobilienbesitzes, entbehrt aber jedes sachlich zureichenden Grundes und kann deshalb vor der Garantie des Art. 4 BV nicht bestehen.

3. — Aus der vorstehenden Erwägung folgt, dass auch bei der Besteuerung der anonymen Erwerbsgesellschaften durch direkte Heranziehung ihrer wirklichen Steuerobjekte, nach der Alternative von § 1 Abs. 2 des glarnerischen Spezialgesetzes vom 7. Mai 1911, nur auf den Wert dieser Vermögensobjekte als Bestandteile des gesamten Reinvermögens der Gesellschaften abgestellt werden darf. Dabei ist die Vermögensbewertung, wie das Spezialgesetz ausdrücklich vorschreibt und die Rekurrentin daher mit Recht verlangt, « nach Massgabe der Bestimmungen des Landessteuergesetzes » vorzunehmen. Dies führt zur Aufhebung des vorliegend angefochtenen Steuerentscheides in dem Sinne, dass die Glarner Steuerbehörden das steuerpflichtige Vermögen der Rekurrentin, je nach der Sachlage entweder nach Abs. 1 oder nach Abs. 2 von § 1 des Spezialsteuergesetzes, neu einzuschätzen und sich auch im Falle der letzteren Alternative auf die Heranziehung des Reinvermögenswertes zu beschränken haben.

Da die Rekurrentin so mit ihrem ersten Beschwerdegrunde der Verletzung des Doppelbesteuerungsverbotes durchdringt, bedürfen die weiteren Argumente des Rekurses zur Zeit keiner Erörterung mehr.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird dahin gutgeheissen, dass der Entscheidung der Obersteuerbehörde des Kantons Glarus vom 25. September 1911 im Sinne der Motive aufgehoben wird.

7. Urteil vom 27. März 1914 i. S.

Birsigtalbahngesellschaft gegen Solothurn und Basel-Stadt.

Besteuerung einer Eisenbahngesellschaft, deren Betrieb (teilweise als Strassenbahn) sich über das Gebiet mehrerer Kantone erstreckt. Grundsätzliche Abgrenzung der Vermögens- und Einkommensansprüche der beteiligten Kantone. — Zulässigkeit, aus dem Gesichtspunkte des Art. 4 BV, der Anwendung des solothurnischen Steuergesetzes (v. 17. März 1895) auf die im Kanton befindlichen Bahnanlagen.

A. — Die Rekurrentin betreibt seit dem Jahre 1887 als Aktiengesellschaft mit Sitz in Basel die daselbst ausmündende Birsigtalbahn, welche bei 17 km Gesamtlänge in der Hauptsache das Gebiet des Kantons Basel-Landschaft durchquert und anschliessend, auf einer Strecke von 3,74 km mit 2 Stationen und 2 weiteren Haltestellen, bis zu ihrem obern Endpunkte Rodersdorf dem solothurnischen Kantonsgebiete angehört. Bis 1913 wurde die Bahngesellschaft nur vom Kanton Basel-Stadt besteuert, und zwar — auf Grund des baselstädtischen Gesetzes betr. die Besteuerung der anonymen Erwerbsgesellschaften von 1889 mit Nachträgen von 1902 und 1908 — für das Aktienkapital und die Reserven als Vermögen und für den jährlichen Reingewinn mit Einschluss der Zuwendungen an Reserve- und Amortisationsfonds als Einkommen, ohne Anwendung der Vorschrift des § 4, wonach bei Gesellschaften, « welche neben der Niederlassung im Kanton auch eine solche ausserhalb