

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 Reiner Vermögens 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 Reiner Vermögenswertes zu beschränken haben.

Da die Rekurrentin so mit ihrem ersten Beschwerdegrunde der Verletzung des Doppelbesteuerungsverbotens 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

des Kantons besitzen», « eine dem Umfang der auswärtigen Niederlassung entsprechende Minderung des Steuerbetrages » eintritt. Für das Jahr 1913 aber wurde sie zufolge einer Weisung des solothurnischen Finanzdepartements, die auf die neuere Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichtes abstellte, auch in Rodersdorf, nach Massgabe ihrer Anlagen und ihres Betriebes im Kanton Solothurn, zur Steuerleistung herangezogen. Aus dem hiebei angewandten solothurnischen Gesetz betr. die direkte Steuer vom 17. März 1895 ist zu erwähnen, dass laut § 4 u. a. steuerpflichtig sind die « im Kanton bestehenden » Aktiengesellschaften (lit. b) und die auswärts wohnenden Personen bezüglich ihrer « im Kanton gelegenen » « Geschäfte » (lit. c), während anderseits § 3 als von der Steuer befreit u. a. (lit. c) aufführt: « Eisenbahnunternehmungen, soweit deren Steuerbefreiung durch die Konzession festgestellt ist. »

Die Bahngesellschaft bestritt ihre Steuerpflicht auf Grund dieses kantonalen Rechts, wurde jedoch, letztinstanzlich durch Beschluss des Regierungsrates des Kantons Solothurn vom 1. Dezember 1913, unter Berücksichtigung des Aktienkapitals und der Reserven (mit Ausnahme des Erneuerungsfonds) im Gesamtbetrage von 1,014,629 Fr. als Vermögen, und des Reingewinns mit Einschluss der Reservestellungen (ausser der Einlage in dem Erneuerungsfonds) im Gesamtbetrage von 61,631 Fr. als Einkommen, für die dem Verhältnis der Bahnlänge auf Solothurner Gebiet (3,74 km) zur Gesamtbahnlänge (17 km) entsprechende Quote dieser Beträge steuerpflichtig erklärt, woraus sich ein Steuerbetrags von 543 Fr. 80 Cts. ergab.

Zur Begründung dieses Entscheides bemerkt der Regierungsrat zunächst unter Hinweis auf § 3 lit. c des Steuergesetzes, die Rekurrentin falle nicht unter diese Bestimmung und könne wegen ihres Reingewinns auch auf die Billigkeitsrücksicht keinen Anspruch erheben, aus welcher den der Steuerpflicht konzessionsgemäss

allerdings ebenfalls nicht enthobenen Gesellschaften der « Langenthal-Jurabahn » und der « Solothurn-Münsterbahn » die Steuer für solange erlassen worden sei, als sie keinen Ertrag erzielten. Sodann sagt er noch: Dass die Rekurrentin im Kanton Solothurn eine steuerrechtliche Zweigniederlassung besitze, könne angesichts ihrer im Kanton bestehenden festen Anlagen und Gebäude (Stationen) im Ernste nicht in Frage gestellt werden, und die Verteilung der Steuerpflicht auf die interessierten Kantone nach der Kilometerzahl erscheine nicht als unrichtig, da eine andere Teilungsart zu Willkürlichkeiten führen müsste.

B. — Mit rechtzeitiger Rekurseingabe hat die Birsigtalbahngesellschaft hierauf beim Bundesgericht die Anträge gestellt:

Es sei in Aufhebung des vorstehenden Regierungsratsbeschlusses festzustellen, dass sie dem Kanton Solothurn gegenüber weder der Vermögens- noch der Einkommenssteuer unterliege. Eventuell sei festzustellen, in welchem Verhältnis die Kantone Solothurn und Baselstadt berechtigt seien, sie zu Steuern für Vermögen und Erwerb heranzuziehen.

Die Begründung des Rekurses geht wesentlich dahin: Wenn auch die Besteuerung der Rekurrentin im Kanton Solothurn nach der neueren bundesgerichtlichen Praxis nicht bundesrechtswidrig sein möge, so entbehre sie doch der erforderlichen kantonalrechtlichen Grundlage, indem nach § 2 lit. b und c des solothurnischen Steuergesetzes nur diejenigen Aktiengesellschaften steuerpflichtig seien, welche im Kanton ihren Sitz oder aber ein « Geschäft » hätten, d. h. eine eigentliche Zweigniederlassung oder Filiale, die selbständig, durch geschäftliche Handlungen mit eigenen Einrichtungen und Mitteln, den Geschäftszweck des Hauptgeschäftes zu erreichen suche, während weder das eine noch das andere bei der Rekurrentin der Fall sei. Sie besitze im

Kanton Solothurn kein anderes Terrain, als dasjenige des Bahntracés; die beiden Stationsgebäude in Flüh und Rodersdorf ständen nicht in ihrem Eigentum. Auch lasse sich die angefochtene Besteuerung nicht *per argumentum a contrario* auf § 3 lit. c des Steuergesetzes stützen, weil diese Bestimmung sich nur auf Eisenbahngesellschaften mit Sitz im Kanton beziehe und übrigens als gegen den Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz verstossend an und für sich rechtsungültig sei. Mit der nunmehr versuchten, von der bisher geübten Praxis abweichenden Auslegung und Anwendung des Steuergesetzes mache sich der Regierungsrat einer verfassungswidrigen Willkür schuldig. Eventuell falle in Betracht, dass der streitige Steueranspruch des Kantons Solothurn mit dem enigen des Kantons Baselstadt kollidiere, weshalb das Bundesgericht zur Verhinderung einer unzulässigen Doppelbesteuerung im Sinne des eventuellen Rekursantrages einzuschreiten hätte. Dabei wäre zu beachten, dass die auf Solothurner Gebiet gelegene Bahnstrecke verhältnismässig die wenigsten Anlagekosten, insbesondere viel geringere Auslagen für den Landerwerb, als die Strecke in der Nähe der Stadt Basel, erfordert habe, sowie auch, dass Basel-Stadt der Sitz der gesamten Bahnverwaltung sei.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Solothurn hat auf Abweisung des Rekurses angetragen. Er führt des näheren aus, dass die streitige Besteuerung der Rekurrentin nicht nur der bundesgerichtlichen Praxis zu Art. 46 Abs. 2 BV entspreche, sondern auch auf einer richtigen jedenfalls nicht willkürlichen Auslegung des kantonalen Steuergesetzes beruhe und auch dem Masse nach gerechtfertigt sei, da für den Bahnbetrieb vorab das Bahntracé und seine territoriale Lage massgebend sei und eine andere Teilung der Steuerrechts, als nach der Länge der Bahnstrecken, praktisch schwer durchführbar wäre.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Basel-Stadt hat beantragt, der Rekurs sei abzuweisen, soweit er auf eine Einschränkung der bisher vom Kanton Basel-Stadt geübten Steuerhoheit abziele. Der bisherige Zustand, wird bemerkt, dürfte nicht bundesrechtswidrig sein; denn es bestehe kein bundesrechtlicher Grundsatz, wonach Eisenbahnen von jedem Kanton, den ihr Betrieb berühre, besteuert werden könnten. Verwiesen werde vielmehr auf die bundesgerichtlichen Urteile i. S. Dampfschiffgesellschaft des Vierwaldstättersees g. Luzern und Konsorten vom 28. September 1898 und Internationale Schlafwagensellschaft g. Uri vom 22. Dezember 1898 (AS 24 I N° 83 und 121). Bei der Rekurrentin falle insbesondere noch in Betracht, dass sie zum Teil gar kein eigenes Bahntracé besitze, sondern die Strassenallmend benütze. Sollte aber das Bundesgericht zufolge des Rekurses einen neuen Grundsatz aufstellen, so behalte sich der Regierungsrat in Bezug auf die Verteilung der Steuerhoheit auf die verschiedenen Kantone alle Darlegungen vor.

Das Bundesgericht zieht  
in Erwägung:

1. — Der Regierungsrat des Kantons Baselstadt bestreitet zu Unrecht die von der Rekurrentin selbst nicht in Abrede gestellte grundsätzliche Zulässigkeit des solothurnischen Steueranspruches aus dem Gesichtspunkte des Bundesrechts. Nach der heutigen Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichts, durch welche die vom Regierungsrat angerufenen älteren Urteile, soweit sie ihr widersprechen, überholt sind, begründet ein Geschäftsbetrieb, der sich als einheitlicher Organismus über das Gebiet mehrerer Kantone erstreckt, ein Steuerdomizil in jedem Kanton, wo sich ständige körperliche Anlagen oder Einrichtungen des Geschäftes befinden, mittelst deren ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil seines technischen oder kommerziellen Betriebes

sich vollzieht (vgl. z. B. AS 37 I N° 52 Erw. 2 S 256 und N° 73 Erw. 2 S. 356, je nebst den dortigen Verweisungen; 38 I N° 78 Erw. 3 S. 482; Urteil vom 7. März 1913 i. S. Terlinden & Cie g. Bern und Zürich, Erw. 1). Hier handelt es sich aber um einen typischen Fall eines solchen Geschäftsbetriebes. Die Rekurrentin, deren Bahnbetrieb ein einheitliches Ganzes bildet, besitzt im Kanton Solothurn ständige Anlagen in der 3,74 km langen Bahnlinie mit zwei Stationsgebäuden und zwei weiteren Haltestellen. Dass der Bahnkörper zum Teil nicht auf Bahneigentum, sondern auf öffentlichem Strassenrunde ruht und dass auch die beiden Stationsgebäude nicht der Rekurrentin selbst gehören, sondern von ihr nur mietweise benutzt werden, spielt dabei keine Rolle; denn der Begriff der « ständigen Anlagen oder Einrichtungen » setzt keineswegs das Eigentum des Geschäftsinhabers daran voraus. (So standen z. B. im Falle AS 37 I N° 73 ausschliesslich Mieträumlichkeiten, in denen sich das Luzerner Bureau der Schiffahrtsgesellschaft « Hamburg-Amerika-Linie » befindet, in Frage.) Und auf dieser Bahnanlage geht unzweifelhaft ein im erwähnten Sinne wesentlicher Teil des Betriebes der Rekurrentin vor sich, nämlich sowohl qualitativ, da der betreffende Verkehr zum eigentlichen Geschäftsbetrieb der Bahnunternehmung als solcher gehört, als auch quantitativ, indem die fahrplanmässige Bedienung der fraglichen Bahnstrecke mit täglich 9–10 ordentlichen Zügen in jeder Richtung nicht nur relativ, im Verhältnis zum gesamten Betriebe der Rekurrentin, sondern auch absolut, worauf richtigerweise abgestellt werden muss (siehe AS 39 I N° 100 Erw. 2 S. 548: Urteil vom 4. Dezember 1913 i. S. A.-G. für Anilinfabrikation g. Zürich), von erheblicher Bedeutung ist.

2. — Auch der Einwand der Rekurrentin, dass ihre Besteuerung im Kanton Solothurn nach dem kanto-

nalen Steuerrecht nicht zulässig sei und als auf willkürlicher Auslegung desselben beruhend gegen die Garantie des Art. 4 BV verstosse, erweist sich als unbegründet. Auf die Rekurrentin trifft, sollte sie wegen ihrer ständigen Anlagen auf dem Kantonsgebiete nicht schon als eine im Kanton « bestehende » Aktiengesellschaft im Sinne von § 2 lit. b des Steuergesetzes angesehen werden können, jedenfalls die Bestimmung des § 2 lit. c daselbst zwanglos zu, wonach die auswärts wohnenden Personen — und zwar unbestrittenermassen nicht nur die physischen, sondern auch die juristischen — bezüglich ihrer im Kanton gelegenen « Geschäfte » steuerpflichtig sind. Der Ausdruck « Geschäft » bezeichnet nicht notwendig nur den engeren Begriff der eigentlichen Geschäftsniederlassung, sondern kann sehr wohl in dem weiteren Sinne eines jeden Geschäftsbetriebes, der sich mittelst ständiger Anlagen oder Einrichtungen abspielt, verstanden werden. Er ist, m. a. W., dehnbar genug, um die Anpassung der Gesetzesauslegung an die neuere Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichts, wie der Regierungsrat sie anstrebt, ohne Willkür zu ermöglichen. Es braucht deshalb zur grundsätzlichen Rechtfertigung des angefochtenen Entscheides nicht mit dem Regierungsrat auch noch *per argumentum a contrario* auf § 3 lit. c des Steuergesetzes abgestellt zu werden. Doch mag gegenüber der nicht weiter begründeten Behauptung der Rekurrentin, dass die dort vorgesehene Steuerbefreiung der konzessionsgemäss steuerfreien Eisenbahnunternehmungen schon an und für sich mit dem Grundsatz des Art. 4 BV nicht vereinbar sei, darauf hingewiesen werden, dass die konzessionsgemässen kantonalen Steuerprivilegien einzelner Eisenbahnen als eine Art Subventionierung dieser Unternehmungen im öffentlichen Interesse und demnach die Rechtsgleichheit nicht verletzend angesehen werden können (so AS 12 N° 102 Erw. 4 S. 719/720). Uebrigens nimmt die Rekurrentin selbst — offenbar mit Recht —

nicht den Standpunkt ein, dass in ihrer eigenen Besteuerung mit Rücksicht auf die Steuerfreiheit der unter § 3 lit. c des Steuergesetzes fallenden und der wegen Mangels jedes Reinertrages nach Angabe des Regierungsrates tatsächlich nicht besteuerten Bahngesellschaften eine verfassungswidrige Rechtsungleichheit liege.

3. — Aus Erwägung 1 folgt, dass der Kanton Basel-Stadt bei Besteuerung der Rekurrentin deren Steuerpflicht im Kanton Solothurn zufolge des bundesrechtlichen Verbotes der Doppelbesteuerung Rechnung zu tragen hat, auch wenn der § 4 seines Steuergesetzes betr. die anonymen Erwerbsgesellschaften, welcher eine Minderung des Steuerbetrages nur bei Gesellschaften vorsieht, die neben der baselstädtischen noch eine auswärtige «Niederlassung» haben, auf sie an sich nicht zutreffen sollte.

4. — Was das eventuell streitige Mass des solothurnischen Steueranspruches betrifft, fehlen in den vorliegenden Akten die zu dessen unmittelbarer Feststellung erforderlichen tatsächlichen Angaben. Es kann heute nur auf den leitenden Grundsatz verwiesen werden, wonach der Kanton Solothurn berechtigt ist, die Rekurrentin mit demjenigen Teil des Aktienkapitals und der Reserven, welcher dem Verhältnis der im Kanton gelegenen Aktiven zu den Gesamtaktiven entspricht, und mit einer der Bedeutung des Bahnbetriebes auf dem Kantonsgebiet prozentualen Quote des Reingewinns zur Steuer heranzuziehen. Daraus aber folgt immerhin, dass die Berechnungsweise des angefochtenen Entscheides, der ausschliesslich auf das Längenverhältnis der solothurnischen Bahnstrecke zur Gesamtlinie abstellt, nicht haltbar ist. Denn bezüglich der Vermögensverteilung fällt, abgesehen von den besonderen Einrichtungen des Verwaltungssitzes Basel, in Betracht, dass die eigentliche

Bahnanlage keinen gleichmässigen Wert repräsentiert, sondern, wie die Rekurrentin zutreffend einwendet, auf der solothurnischen Strecke jedenfalls erheblich weniger hoch zu bewerten ist, als auf dem Gebiet in der Nähe der Stadt Basel. Und auch die Reinerträge dieser beiden Abschnitte der Bahn weichen mit Rücksicht auf den verschieden entwickelten Verkehr derselben offenbar vom Verhältnis ihrer Längen bedeutend zu Gunsten der baselstädtischen Strecke ab. Ueberdies ist der Tatsache, dass sich Sitz und Verwaltung des Unternehmens in Basel befinden, auch bei der Einkommensbesteuerung in angemessener Weise Rechnung zu tragen. Die solothurnische Steuereinschätzung der Rekurrentin ist somit in dem Sinne aufzuheben, dass der Regierungsrat angewiesen wird, sie nach dem erwähnten Grundsatz und unter genauer Bezeichnung der berücksichtigten Faktoren neu vorzunehmen. . . .

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

1. Es wird festgestellt, dass der Kanton Solothurn grundsätzlich berechtigt ist, die Rekurrentin zur Vermögens- und Einkommenssteuer heranzuziehen, und dass der Kanton Basel-Stadt grundsätzlich dem Steuerrecht des Kantons Solothurn Rechnung zu tragen hat.

2. Der Entscheid des solothurnischen Regierungsrates vom 1. Dezember 1913 wird im Sinne der Erwägungen aufgehoben und die Sache zu neuer Behandlung an den Regierungsrat zurückgewiesen.

3. Im übrigen wird der Rekurs abgewiesen.