

ihrem Gesamteinkommen je $\frac{4}{5}$ (80 %) im Kanton Thurgau und je $\frac{1}{5}$ (20 %) im Kanton Basel-Stadt zu versteuern verpflichtet ist.

25. Urteil vom 25. Juni 1914 i. S. Schwerzmann
gegen Solothurn.

Besteuerung einer Person, die den Kanton während der in Frage stehenden Steuerperiode verlassen hat, für den als Einkommen aufgefassten Gewinn aus einem zur Zeit ihres Wohnsitzes im Kanton vollzogenen Liegenschaftenverkauf. Willkür? Doppelbesteuerung?

A. — Der Rekurrent wohnte früher in Subingen im Kanton Solothurn. Am 29. Mai 1912 verkaufte er seine dort befindliche Liegenschaft mit einem Reingewinn von 23,700 Fr. und zog dann weg nach Niederlenz im Kanton Aargau. Im März 1913 zeigte ihm die Kreissteuernkommission von Subingen an, dass er für den Gewinn von 23,700 Fr. die solothurnische Einkommenssteuer im Betrage von 474 Fr. bezahlen müsse. Nach § 10 der Vollziehungsverordnung zum solothurnischen Steuergesetz vom 17. März 1895 «fallen» nämlich «zur Bestimmung des steuerbaren Einkommens in Berechnung: Bei Veräusserung von Liegenschaften sich ergebende Reingewinne.» Ueber die Auflegung von Steuern bestimmt § 32 der genannten Verordnung: «Die Steuererhebung geschieht immer für das Jahr, in welchem der Bezug ausgeführt wird; das Einkommen des Vorjahres dient gegebenen Falls lediglich als Massstab für das laufende» (Absatz 1). Der reine Liegenschaftengewinn (§ 10 Ziff. 3 der Verordnung) fällt in dem der Veräusserung folgenden Jahr unter die Steuerpflicht. Einer zu teilenden Erbschaft oder einer Konkursmasse gegenüber kann dagegen der Steueranspruch sofort nach der Veräusserung geltend gemacht werden (Absatz 2). Der Rekurrent beschwerte sich beim solothurnischen Regierungs-

rat über die Besteuerung, indem er geltend machte, er wohne zur Zeit im Kanton Aargau und unterstehe daher der Steuerhoheit des Kantons Solothurn in Beziehung auf die Einkommenssteuer nicht mehr.

Der Regierungsrat entschied am 31. Oktober 1913: «In die Staatssteuerbeschwerde des Herrn Peter Schwerzmann wird nicht eingetreten.» Aus der Begründung des Entscheides ist folgendes hervorzuheben: Da der Rekurrent zur Zeit des Verkaufes noch im Kanton Solothurn gewohnt habe, müsse er den Gewinn aus dem Verkaufe dort versteuern. Für die Steuerpflicht sei der Zeitpunkt des Verkaufes massgebend.

B. — Gegen diesen Entscheid hat der Rekurrent den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrag, der Entscheid sei aufzuheben. Er macht geltend, dass eine Rechtsverweigerung und eine Doppelbesteuerung vorliege und führt zur Begründung aus: Die angefochtene Besteuerung verletze die klare Vorschrift des § 2 litt. a des Staatssteuergesetzes, wonach nur die Kantoneinwohner steuerpflichtig seien, soweit es sich nicht um die Besteuerung von Liegenschaften handle. Man habe es mit einer Einkommenssteuer für das Jahr 1913 zu tun. Da der Rekurrent in diesem Jahre nicht mehr im Kanton Solothurn, sondern im Kanton Aargau gewohnt habe, liege zudem eine Doppelbesteuerung vor.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Solothurn hat die Abweisung des Rekurses beantragt. Seinen Ausführungen ist folgendes zu entnehmen: Es komme darauf an, ob der Steueranspruch entstanden sei zur Zeit, als der Rekurrent noch im Kanton Solothurn gewohnt habe. Diese Frage sei zu bejahen; denn es handle sich um die Besteuerung von Einkommen aus dem Jahre 1912. Lediglich aus praktischen Gründen, um zu verhindern, dass für Liegenschaftengewinne jeweilen während des Steuerjahres besondere Taxationen stattfinden müssten, sei beschlossen worden, dass solche Gewinne erst bei der

Taxation des folgenden Jahres berücksichtigt werden. Dabei sei aber trotzdem nach einem Beschlusse des Regierungsrates vom 24. Januar 1913 für die Besteuerung der Steuerfuss des Jahres maßgebend, in dem die Gewinne erzielt worden seien. Es könne auch nicht etwa eine Teilung des Steueranspruches zwischen den Kantonen Aargau und Solothurn in Frage kommen, wie es in Beziehung auf das Berufseinkommen geschehen müsste; denn dieses Einkommen verteile sich gleichmässig auf das ganze Jahr, während der Liegenschaftengewinn auf einmal in einem bestimmten Zeitpunkt entstehe und daher ganz der Steuerhoheit des Landes unterliege, wo der Steuerpflichtige im genannten Zeitpunkt gewohnt habe.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Aargau hat zum Rekurse erklärt, er müsse anerkennen, dass das Recht zur Besteuerung des Reingewinnes von 23,700 Fr. dem Kanton Solothurn zustehe.

Das Bundesgericht zieht
in Erwägung:

1. — Der regierungsrätliche Entscheid lautet auf Nichteintreten; es ergibt sich indessen aus der Begründung, dass die Beschwerde des Rekurrenten in Wirklichkeit materiell behandelt und abgewiesen worden ist.

Eine willkürliche Verletzung des § 2 litt. a des solothurnischen Steuergesetzes kann nun in diesem Entscheide nicht gefunden werden. Nach solothurnischem Steuerrechte handelt es sich um die Besteuerung von Einkommen und zwar von Einkommen, das der Rekurrent erworben hat, als er noch in Subingen wohnte. Dieses Einkommen durfte der Regierungsrat gewiss, ohne sich einer Rechtsverweigerung schuldig zu machen, der Steuerhoheit des Kantons Solothurn unterstellen. Der Grundsatz der Steuerpflicht der Kantonseinwohner, wie er in § 2 litt. a des solothurnischen Steuergesetzes enthalten ist, bedeutet, dass der Wohnsitz einer Person im

Kanton Solothurn, so lange er dauert, deren Steuerpflicht für Vermögen und Einkommen dem Kanton gegenüber begründet. Diesen Grundsatz fasste, wie es scheint, der Rekurrent in dem Sinne auf, dass der Kanton nur diejenigen Personen besteuern dürfe, die zur Zeit der Steuerauflage im Kanton wohnen. Allein diese Auffassung ist offenbar unrichtig. Nicht darauf kommt es an, ob die Person zur Zeit der Steuer auflage im Kanton wohnt, sondern darauf, ob sie während der Steuerperiode ihren Wohnsitz im Kanton gehabt hat. Der durch diesen Wohnsitz begründeten Steuerpflicht kann sich die Person nicht mehr dadurch entziehen, dass sie den Wohnsitz wechselt. Allerdings entsteht die Steuerforderung rechtswirksam erst mit der sogenannten Steueranlagung; aber ihre Grundlage wird schon durch das Vorhandensein der gesetzlichen Voraussetzung des Wohnsitzes einer Person mit steuerpflichtigem Vermögen oder Einkommen geschaffen (vgl. BGE 33 I S. 696) und zudem ist nicht einzusehen, wieso nicht auch gegenüber ehemaligen Kantonseinwohnern in Beziehung auf die Zeit ihres früheren Wohnsitzes im Kanton rechtswirksam Steueransprüche sollten entstehen können.

Dass der Rekurrent während der in Frage fallenden Steuerperiode seinen Wohnsitz im Kanton Solothurn gehabt hat, ist klar. Es handelt sich, obwohl die Steuerauflage erst im Jahre 1913 stattgefunden hat, um eine Besteuerung, die sich auf die erste Hälfte des Jahres 1912 bezieht. Daraus, dass § 32 der Verordnung zum solothurnischen Steuergesetz sagt, der reine Liegenschaftengewinn falle in dem der Veräusserung folgenden Jahre unter die Steuerpflicht, könnte allerdings geschlossen werden, dass der vom Rekurrenten erzielte Liegenschaftengewinn steuerrechtlich als Einkommen des Jahres 1913 behandelt werden müsse und die in Frage kommende Steuerperiode daher das Jahr 1913 sei. Aber es geht aus den in der Rekursbeantwortung enthaltenen Ausführungen des Regierungsrates klar hervor, dass

§ 32 der Verordnung etwas ungenau abgefasst ist und lediglich festsetzen will, dass von dem als Einkommen aufgefassten Liegenschaftengewinn die Steuer erst im folgenden Jahre festgestellt und erhoben werden solle. Es liegt also nichts weiter vor, als die Verschiebung des Verfahrens zur Festsetzung des Steueranspruches.

2. — Der Rekurs ist auch unbegründet, soweit eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung geltend gemacht wird. Für die Frage, ob eine solche vorliege, ist es ganz gleichgültig, ob einer Person von einem Kanton eine Einkommenssteuer auferlegt wird zu einer Zeit, da sie ausserhalb des Kantons wohnt. So ist z. B. im Urteil i. S. Kaufmann vom 4. März 1897 (BGE 23 S. 8 ff.) dem Kanton Luzern eine Steuerforderung teilweise zugesprochen worden, die erst festgestellt worden war, nachdem die besteuerte Person den Kanton längst verlassen hatte. Von Bedeutung ist einzig, ob sich die Einkommenssteuer auf die Zeit bezieht, als die Person noch im Kanton wohnte. Nun ist bereits ausgeführt worden, dass es sich im vorliegenden Falle um eine Einkommenssteuer für das Jahr 1912 handelt, während dessen erster Hälfte der Rekurrent noch im Kanton Solothurn seinen Wohnsitz gehabt hat. Nach den Grundsätzen über das Verbot der Doppelbesteuerung unterliegt daher der als Einkommen aufgefasste Liegenschaftengewinn mindestens für einen bestimmten Teil der Steuerhoheit des Kantons Solothurn. Fragen könnte es sich bloss, ob dieser Kanton den Gewinn ganz oder nur teilweise besteuern dürfe. Für die vollständige Besteuerung durch den Kanton Solothurn liesse sich der Umstand anführen, dass der Rekurrent den ganzen Gewinn erzielt hat, als er noch im Kanton Solothurn wohnte. Die Verteilung des Einkommens unter die Steuerhoheit zweier Kantone beim Wohnsitzwechsel während einer Steuerperiode braucht nicht notwendig in der Weise zu geschehen, dass das gesamte Einkommen zusammengerechnet und je nach der in jedem Kanton zugebrachten Zeit verteilt wird.

Es lässt sich sehr wohl die Auffassung vertreten, dass Einkommensbestandteile, die ihre Entstehung einem bestimmten, zeitlich besonders abgegrenzten Vorgang verdanken, ganz von dem Kanton besteuert werden dürfen, in dem der Steuerpflichtige zur Zeit des erwähnten Vorgangs wohnte. Indessen braucht das Bundesgericht im vorliegenden Fall zu dieser Frage nicht endgültig Stellung zu nehmen. Da der Kanton Aargau die Steuerhoheit des Kantons Solothurn vollständig anerkannt und der Rekurrent nicht eine Verteilung des Betrages von 23,700 Fr. unter die Steuerhoheit beider Kantone beantragt hat, so kann im vorliegenden Falle eine solche Verteilung nicht in Frage kommen. Der Steueranspruch des Kantons Solothurn muss daher unangefochten bleiben.

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

26. Urteil vom 15. Juli 1914 i. S. Staudte
gegen Waadt und Luzern.

Steuerdomizil eines unselbständig Erwerbenden, der das ganze Jahr am Orte seiner Erwerbstätigkeit wohnt, während seine Familie dauernd in einem andern Kanton niedergelassen ist. Teilung der Steuerhoheit in diesem Ausnahmefall.

A. — Paul Staudte, Hotelsekretär in Montreux, ist vom Kanton Waadt für das Jahr 1913 mit einer Personaltaxe von 3 Fr. und von der Gemeinde Les Planches mit einer solchen von 30 Fr. besteuert worden. Für das nämliche Jahr hat er im Kanton und in der Stadt Luzern eine Einkommenssteuer von zusammen 50 Fr. 40 Cts. bezahlt. Als er dann für das Jahr 1914 von der waadtländischen Steuerkommission am 28. Mai dieses