

sicherte Forderungen am Wohnsitz des Gläubigers zu versteuern sind. Das hat zur Folge, dass in einem solchen Falle — wie er hier vorliegt, da die Grundpfandgläubiger der Rekurrentin in Gais, Kanton Appenzell A.-Rh., wohnen — die fragliche Grundsteuerquote auch vom Grundeigentümer nicht erhoben werden darf. Denn anders müsste er diesen Steuerbetrag, dessen Ueberwälzung sich die Grundpfandgläubiger von Bundesrechts wegen nicht gefallen zu lassen brauchen, an sich tragen und würde dadurch zufolge der interkantonalen Beziehung des Steuerfalles stärker belastet, als ohne diese und als das kantonale Steuerrecht selbst es an sich vorsieht. Deshalb kann die streitige Besteuerung der Rekurrentin im Kanton Appenzell I. Rh. vor dem bundesrechtlichen Verbot der Doppelbesteuerung in der Tat nicht bestehen. Vielmehr müssen bei Bestimmung des Vermögenswertes, für den die Rekurrentin grundsteuerpflichtig ist, von dem hiefür an sich massgebenden Schätzungswert ihres Grundbesitzes die darauf haftenden Hypothekarschulden in Abzug gebracht werden. Zu diesem Zwecke ist zunächst eine dem vollen Wert des Grundbesitzes entsprechende Verlegung seiner einheitlichen Hypothekarbelastung auf die beiden kantonal geschiedenen Teile vorzunehmen, und zwar in der Weise, dass als voller Liegenschaftswert für jedes Kantonsgebiet die dortige amtliche Schätzung in Betracht gezogen wird, wobei immerhin gleichartige Schätzungen der beiden Kantone (sei es die Schätzungen des Verkehrswertes oder eines in bestimmtem Sinne davon abweisenden besondern Katasterwertes) einander gegenübergestellt werden müssen. Mit diesen Schätzungen als solchen hat sich aber das Bundesgericht nicht zu befassen. Es ist daher nicht in der Lage, die angefochtenen Steueransprüche des Kantons Appenzell I.-Rh. und des Bezirks Appenzell nach dem Verlangen der Rekurrentin direkt ziffermässig zu berichtigen, sondern muss sich zur Zeit darauf beschränken, den

Steuerbehörden unter Aufhebung ihrer streitigen Taxationen hiezu die vorstehende grundsätzliche Anleitung zu geben.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird in dem Sinne gutgeheissen, dass die Steuerbehörden des Kantons Appenzell I.-Rh. (Landammann und Standeskommission sowohl, als auch der Bezirksrat Appenzell) pflichtig erklärt werden, bei Besteuerung der dem Gebiet von Appenzell I.-Rh. angehörenden Teile des Liegenschaftsbesitzes der Rekurrentin den proportional darauf entfallenden Betrag der Hypothekarschulden vom Kataster- bzw. Verkehrswerte in Abzug zu bringen.

26. Urteil vom 20. September 1917

i. S. Bank in Baden gegen Aargau.

Die Besteuerung des Vermögens einer Aktiengesellschaft an deren Sitz verstösst auch dann nicht gegen Art. 46 Abs. 2 B V, wenn das bewegliche Vermögen der Gesellschaft zum Zwecke seiner Verwaltung und Liquidation an einem Ort ausserhalb des Sitzkantons verbracht worden ist.

A. — Im Frühjahr 1915 beschloss die Generalversammlung der « Bank in Baden », einer Aktiengesellschaft mit Hauptsitz in Baden und einer Filiale in Zürich, ihr Kontokorrent-Geschäft in der Hauptsache an die Aargauische Kreditanstalt in Aarau abzutreten und den eigenen Betrieb auf die Liquidation der von der Kreditanstalt nicht übernommenen Konti und des Wertschriften-Portfeuillees zu beschränken. Diese Geschäftsabtretung führte dazu, dass die Aargauische Kreditanstalt in Baden, im bisherigen Gebäude der Bank in Baden, eine Filiale eröffnete und für deren Betrieb das Personal der Bank in Baden übernahm. Andererseits übertrug die Bank in

Baden die Besorgung ihrer Liquidations- und Verwaltungstätigkeit der Schweiz. Bankgesellschaft in Zürich, und es wurden deshalb zunächst, noch im Jahre 1915, ihre Wertschriften und sodann, im Januar 1916, auch die Akten der ihr verbliebenen Kreditgeschäfte in die Räumlichkeiten der Bankgesellschaft nach Zürich verbracht. Für die Bank in Baden zeichneten nun, je zu zweien kollektiv, die drei Direktoren der Schweiz. Bankgesellschaft, die zugleich zeichnungsberechtigte Mitglieder des Verwaltungsrates der Bank in Baden waren, sowie ein Angestellter der Bankgesellschaft, dem im April 1916 Kollektivprokura für die Bank in Baden erteilt wurde. Zeichnungsberechtigt blieben aber auch drei der in Baden von der Aargauischen Kreditanstalt übernommenen früheren Angestellten der Bank in Baden (worunter der Direktor). Im Februar 1917 wurde der Hauptsitz der « Bank in Baden » nach Zürich verlegt und statt der bisherigen Filiale in Zürich eine solche in Baden, mit einem nominellen Dotationskapital von 100,000 Fr., ins Handelsregister eingetragen.

Mit Zuschrift vom 11. April 1917 teilte das « Steuerwesen » der Stadt Zürich der Bank in Baden mit, es werde für die Besteuerung ihrer Zürcher Filiale pro 1916 der Steuerkommission beantragen, gemäss dem Entschiede des Bundesgerichts i. S. der Schweiz. Zementindustriengesellschaft (AS 37 I N^o 7) grundsätzlich $\frac{9}{10}$ des Vermögens und des Einkommens für Zürich zu beanspruchen, da sich während des fraglichen Steuerjahres in Baden nur ihr formeller Sitz befunden habe, während der eigentliche Geschäftsbetrieb in Zürich vor sich gegangen sei; zwar werde sich die Besteuerung in Zürich, wie bei den einheimischen Gesellschaften, tatsächlich auf die Reserven beschränken, doch umfasse die Steuerberechtigung nach der bundesgerichtlichen Praxis auch den entsprechenden Teil des Aktienkapitals.

Andererseits hatte die Finanzdirektion des Kantons Aargau der Bank in Baden Ende März 1917 angezeigt,

dass sie pro 1916 die durch das aargauische Gesetz über die Besteuerung der Aktiengesellschaften und Erwerbgenossenschaften, vom 15. September 1910, eingeführte sogenannte Spezialsteuer vom gesamten Aktienkapital, nebst Reserven und Saldovorträgen, sowie von einem bestimmten Betrage verzinslicher fremder Gelder zu bezahlen habe. Gegenüber dem Hinweis der Bank auf den erwähnten zürcherischen Steueranspruch und darauf, dass die herangezogenen fremden Gelder bereits von der Aargauischen Kreditanstalt versteuert würden, verzichtete sie dann mit **Entscheid vom 12. April 1917** auf die Heranziehung jener fremden Gelder und reduzierte den Steueranspruch für Reserven und Saldovortrag auf $\frac{1}{10}$ ihrer Beträge, hielt dagegen an der Besteuerung des vollen einbezahlten Aktienkapitals von 4,000,000 Fr. fest, weil dieses nach dem aargauischen Recht steuerpflichtig sei und in Zürich tatsächlich nicht besteuert werde, sodass von einer Doppelbesteuerung keine Rede sein könne. Demgemäss stellte sie eine neue Steuertaxation auf, wonach die Spezialsteuer der Bank in Baden pro 1916 4,801 Fr. 15 Cts. (1,2‰ von zusammen 4,000,938 Fr.) beträgt.

B. — Gegen diesen Entscheid der aargauischen Finanzdirektion hat die Bank in Baden rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht wegen Doppelbesteuerung ergriffen und beantragt, der Entscheid sei als bundesrechtswidrig aufzuheben, soweit dadurch mehr als 10% ihres Vermögens und Einkommens als im Kanton Aargau steuerpflichtig erklärt würden.

Sie macht unter Berufung auf den vorstehenden Tatbestand in rechtlicher Hinsicht geltend: Im Vergleich zum Falle der Schweiz. Zementindustriengesellschaft sei die Zuteilung der 10%igen Steuerquote an den Kanton Aargau noch zu gross, weil ihr Geschäftsbetrieb im Jahre 1916 in Baden noch geringer gewesen sei, als derjenige der Zementindustriengesellschaft in Zürich, nämlich gleich null. Denn ihre Korrespondenzen seien von Zürich aus-

gegangen, und der Verkehr mit ihren Klienten sei vollständig von dort aus besorgt worden. Sie erkläre sich jedoch der Einfachheit halber pro 1916 mit jenem Verteilungsmodus, den auch der Kanton Aargau im Prinzip als richtig anerkenne, einverstanden. Dass ihr Aktienkapital in Zürich tatsächlich nicht besteuert werde, schliesse die Annahme einer bundesrechtswidrigen Doppelbesteuerung nach der bundesgerichtlichen Praxis nicht aus.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Aargau hat Abweisung des Rekurses beantragt. Das Urteil des Bundesgerichts i. S. der Schweiz. Zementindustriengesellschaft spreche, so wendet er wesentlich ein, durchaus nicht zu Gunsten der Rekurrentin. Darin sei anerkannt, dass der Sitz einer Aktiengesellschaft allein schon zur Begründung ihrer Steuerpflicht genüge. Vorliegend aber komme dem Gesellschaftssitz noch grössere Bedeutung zu, als dort, weil die Rekurrentin gar keinen Geschäftsbetrieb mehr habe, der neben ihm für eine Teilung der Steuerpflicht in Betracht fallen könnte. Die Durchführung der Liquidation ihres Unternehmens durch die Schweiz. Bankgesellschaft in Zürich in Verbindung mit ihrem in Baden wohnenden früheren Personal vermöge einen Steueranspruch des zürcherischen Fiskus ebensowenig zu begründen, als ein im Aargau wohnender Kapitalist in Zürich steuerpflichtig werde, wenn er die Verwaltung seines Vermögens der Schweiz. Bankgesellschaft übertrage. Wenn die aargauische Finanzdirektion die Reserven und den Saldo-vortrag der Rekurrentin nicht voll zur Spezialsteuer herangezogen habe, so sei dies nur geschehen, weil sie geglaubt habe, dadurch einen Rechtsstreit vermeiden zu können.

D. — Replizierend hat die Rekurrentin zur Begründung ihres Standpunktes noch ausgeführt: Seit dem Sommer 1915 habe sie allerdings keinen Bankgeschäftsbetrieb im landläufigen Sinne mehr; denn sie habe gerade diejenigen Geschäftszweige, welche das Platz-

geschäft in Baden und Umgebung dargestellt hätten, eliminiert und sich zu einer Trustgesellschaft entwickelt, deren Geschäftsbetrieb nicht an einen bestimmten Platz gebunden sei. Allein die ihr verbliebene Liquidations-tätigkeit spiele sich schon seit Anfang 1916 vollständig in Zürich ab, und Baden sei seitdem für sie « ganz unwesentlich » geworden, weshalb in der Folge auch ihr handelsregisterlicher Eintrag nach Zürich verlegt worden sei. Demnach müsse pro 1916 dieser Geschäftsbetrieb in Zürich nach der bundesgerichtlichen Praxis betreffend die Steuerpflicht der Geschäfte, deren Betrieb sich über das Gebiet mehrerer Kantone erstreckte, für ihr Steuerdomizil in erster Linie massgebend sein. Der Vergleich des Regierungsrates mit der auswärtigen Vermögensverwaltung des Kapitalisten sei unhaltbar, da einerseits der Kapitalist ein Privatmann, nicht ein « Geschäft » im Sinne der bundesgerichtlichen Praxis sei, und andererseits sie auch durch die Mitglieder ihrer Organe selbst noch in Zürich verwaltet werde.

E. — Demgegenüber hat der Regierungsrat in der Duplik daran festgehalten, dass neben dem an sich das Steuerdomizil begründenden Sitz der Rekurrentin in Baden keine Tatsachen vorlägen, die einen Steueranspruch des Kantons Zürich rechtfertigen würden, und neuerdings Abweisung des Rekurses beauftragt, mit dem Zusatz, eventuell wolle das Bundesgericht von sich aus eine Verteilung der Steuerfaktoren vornehmen.

Das Bundesgericht zieht

i n E r w ä g u n g :

Gegenstand des Rekurses bildet die Vermögensbesteuerung der Rekurrentin im Kanton Aargau auf Grund des Spezialgesetzes vom 15. September 1910, und zwar für das Jahr 1916. Dabei steht eine bundesrechtswidrige Doppelbesteuerung im Sinne der Praxis zu Art. 46 Abs. 2 BV insofern in Frage, als die Rekurrentin, mit dem « Steuerwesen » der Stadt Zürich, den Standpunkt ver-

tritt, dass ihr Aktienkapital, das durch den angefochtenen Entscheid der aargauischen Finanzdirektion voll zu jener Spezialsteuer herangezogen wird, wie überhaupt ihr Vermögen, pro 1916 zu $\frac{9}{10}$ der Steuerhoheit des Kantons Zürich unterstehe. Denn dass der Kanton Zürich eine entsprechende Steuer vom Aktienkapital tatsächlich nicht erhebt, ist, wie die Rekurrentin mit Recht geltend macht, unerheblich (vergl. aus neuerer Zeit z. B. BGE 38 I N^o 78 Erw. 2 S. 482 und die dortigen Verweisungen).

Für die Beurteilung dieses Doppelbesteuerungskonfliktes fällt in Betracht, dass nach feststehender Praxis eine Aktiengesellschaft grundsätzlich da vermögenssteuerpflichtig ist, wo sie ihren durch Statuten und Handelsregistereintrag bestimmten Sitz hat, und anderwärts kraft besonderer wirtschaftlicher Zugehörigkeit nur besteuert werden darf: einerseits für unbewegliches Vermögen am Orte seiner Lage, und andererseits für das in einem Geschäft investierte bewegliche Vermögen am Orte des Geschäftsbetriebes. Nun behauptet die Rekurrentin, die ihren Sitz während des ganzen Jahres 1916 noch in Baden hatte, für Zürich ein damit konkurrierendes besonderes Steuerdomizil des Geschäftsbetriebes. Dessen Voraussetzungen sind jedoch nicht gegeben. Allerdings befindet sich das bewegliche Vermögen der Rekurrentin unbestrittenermassen seit Anfang 1916 insofern in Zürich, als dessen körperliche Ausweise (Wertschriften und Geschäftsbücher) dorthin verbracht worden sind. Allein es dient daselbst nicht mehr dem ordentlichen Betriebe ihres Bankgeschäfts, sondern wird lediglich zu Liquidationszwecken verwaltet. Danach kann von einer Investierung dieses Vermögens in einem besondern zürcherischen Geschäftsbetrieb der Rekurrentin um so weniger gesprochen werden, als seine Verwaltung in Zürich im Geschäftsbetriebe der Schweiz. Bankgesellschaft erfolgt und hiebei überdies wenigstens die Möglichkeit einer Mitwirkung des in Baden verbliebenen früheren Personals der Rekurrentin besteht. Auf

den Fall der Schweiz. Zementindustriengesellschaft (BGE 37 I N^o 7 S. 35 ff.) beruft sich die Rekurrentin zu Unrecht, da in jenem Falle nicht die Vermögens-, sondern die Einkommensbesteuerung streitig war und zudem von den hier gegebenen wesentlich verschiedene tatsächliche Verhältnisse vorlagen. Die angefochtene Besteuerung der Rekurrentin im Kanton Aargau verstösst somit nicht gegen Art. 46 Abs. 2 BV.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

IV. GLAUBENS- UND GEWISSENSFREIHEIT : KULTUSFREIHEIT

LIBERTÉ DE CONSCIENCE ET DE CROYANCE : LIBERTÉ DES CULTES;

Siehe Nr. 21 u. 23. — Voir n^{os} 21 et 23.