

erwägungen. Es kommt weder auf den Ursprung des Reservefonds, noch auf die Art und den Ort seiner Verwaltung, noch endlich darauf an, in welchem Maße früher die Rekurrentin an die staatlichen Lasten durch Steuern beigetragen habe. Sondern es fragt sich einzig, ob der Reservefonds zu denjenigen Steuerobjekten gehöre, über deren Heranziehung zur Steuer sich die Beklagten grundsätzlich verständigt haben, was ohne weiteres bejaht werden muß, da dieser Fonds einen Bestandteil des gesamten beweglichen Vermögens der Rekurrentin bildet.

2. Da der Regierungsrat von Baselland behauptet, daß das Verhältnis von $\frac{2}{3}$ zu $\frac{1}{3}$ nur unter einer Bedingung anerkannt worden sei, die nunmehr entfällt, so kann hierüber heute nicht entschieden, sondern es muß die Frage späterer endgültiger Regelung vorbehalten werden.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen begründet erklärt und demgemäß der Kanton Basellandschaft nur für berechtigt erklärt, einen dem Geschäftsumsatz der Geschäftsniederlassung in Dießtal entsprechenden Theil des Reservefonds zur Steuer heranzuziehen.

2. *Sentenza del 26 febbraio 1897 nella causa
Zwilchenbart & C'.*

A. La Ditta Zwilchenbart di Basilea tiene a Chiasso, Cantone Ticino, una sotto-agenzia, il cui genere d'operazioni è regolato da apposito regolamento prodotto in atti. In luglio del 1896 il Comune di Chiasso rimise al di lei agente un bollettino d'imposta per l'importo di fr. 4. 20, corrispondente alla prima rata di taglia comunale sulla rendita pel 1896, e dietro rifiuto della Ditta Zwilchenbart di eseguire il pagamento il Municipio di Chiasso risolse il 22 agosto 1896 di insistere nell'esazione. Contro questa risoluzione la Ditta

Zwilchenbart & C' ricorse al Consiglio di Stato sostenendo d'essere obbligata alle imposte solo nel Cantone di Basilea, dove essa paga per tutta la rendita, anche per quella dipendente dalla sotto-agenzia di Chiasso. Il ricorso venne però respinto dal Consiglio di Stato con decreto del 12 settembre 1896 in prima linea come tardivo, non avendo la Ditta Zwilchenbart osservato i termini di legge, in seconda linea come infondato, la tassazione nel Comune di Chiasso essendo avvenuta solo per gli affari conclusi nel cantone, pei quali la Ditta Zwilchenbart & C' deve essere ritenuta come domiciliata nel Ticino a stregua del disposto dell'art. 21 della legge federale 22 marzo 1888 sulle operazioni delle agenzie d'emigrazione che crea per le Società d'emigrazione un foro speciale in tutti i cantoni dove esse fanno degli affari. Il Consiglio di Stato osserva inoltre che non è il caso di parlare di doppia imposta non essendo provato che nel Cantone di Basilea la Ditta ricorrente debba pagare anche per la rendita procuratale dalla sotto-agenzia di Chiasso, e che di fronte al tenore esplicito dell'art. 6, lett. b, paragrafo della legge tributaria cantonale, che sottopone all'imposta sulla sostanza e sulla rendita che hanno nel Cantone tutte le ditte commerciali che vi tengono una succursale, un'agenzia o una rappresentanza qualsiasi o che vi esercitano un'industria, poco importa di sapere quale sia il carattere giuridico dell'ufficio di Chiasso.

B. La Ditta Zwilchenbart & C' ricorre contro questa decisione al Tribunale federale domandando l'annullazione della taglia pretesa dal Comune di Chiasso perchè costituente un caso di doppia imposta, e adducendo a sostegno di questa sua affermazione quanto segue: Il ricorso al Consiglio di Stato non poteva dichiararsi tardivo, la comunicazione dei prospetti d'imposta avvenuta all'ufficio di Chiasso non essendo vincolante per la sede principale ed il diritto di ricorrere per violazione della Costituzione federale non potendo essere intralciato da disposti di leggi cantonali. In ogni caso il decreto del Consiglio di Stato si riferisce non solo alle rate scadute, ma anche all'imposta da percepirsi più

tardi dalla Ditta ricorrente e sotto questo aspetto il ricorso sarebbe in ogni caso ammissibile.

Quanto al merito, la giurisprudenza del Tribunale federale statuisce che perchè vi sia infrazione al divieto di doppia imposta non è necessario di provare che si paghi effettivamente nel Cantone alla cui sovranità tributaria si è sottoposti. L'art. 21 della legge federale 22 marzo 1888 è senza importanza nel caso attuale, riferendosi solo ad una questione di foro. Il solo punto rilevante pel ricorso è quello di sapere se l'ufficio della Ditta Zwilchenbart & Cⁱ a Chiasso costituisce una succursale, oppure una semplice sotto-agenzia, la questione di domicilio dovendosi risolvere appunto in base al carattere giuridico che riveste quest'ufficio. Ora il Consiglio di Stato non ha saputo addurre un solo argomento a confutazione della tesi sostenuta dalla ricorrente che a Chiasso essa abbia una semplice sotto-agenzia. Il decreto del Consiglio di Stato è basato unicamente sul disposto dell'art. 6, lett. b, paragrafo, della legge cantonale, il quale obbligando le ditte commerciali a pagare le imposte nel Cantone anche per una semplice sotto-agenzia, contiene una regola contraria ai principi costituzionali ed alla giurisprudenza del Tribunale federale in materia.

C. Rispondendo alle allegazioni della ricorrente il Consiglio di Stato dichiara di non voler opporre l'eccezione di tardività del ricorso inoltrato alle istanze cantonali, e di volersi limitare, affine di ottenere un giudizio di massima, a domandare il rigetto del ricorso nel merito. Per fondare questa sua conclusione il Consiglio di Stato adduce in sostanza le stesse argomentazioni contenute nel suo decreto impugnato e riprodotte di sopra, facendo rilevare solo riguardo all'invocato disposto dell'art. 21 della legge federale 22 marzo 1888 che tanto la questione di foro, quanto quella d'imposta, si basano sul medesimo criterio, quello del domicilio, di modo che se la Ditta Zwilchenbart & Cⁱ può essere citata davanti i Tribunali ticinesi per l'adempimento dei contratti conclusi nel Cantone, essa non può rifiutarsi neppure a pagare le imposte per gli affari procuratili dalla sotto-agenzia di Chiasso

In diritto :

1. Di fronte alla dichiarazione del Consiglio di Stato di voler fare astrazione dell'eccezione di tardività, il ricorso deve essere esaminato nel merito. Devesi dunque decidere se la Ditta Zwilchenbart & Cⁱ può essere tenuta al pagamento delle imposte nel Ticino per gli affari che essa conchiude a mezzo della sua agenzia di Chiasso. La questione dipende, come osserva con ragione la Ditta ricorrente, dal vedere se detta agenzia abbia o meno il carattere di una succursale. Se sì, l'obbligo della Ditta Zwilchenbart & Cⁱ non è dubbio secondo la pratica del Tribunale federale (ved. la sentenza nella causa Cornaz frères, vol. XVIII, 436).

2. Ora è chiaro che l'ufficio di Chiasso non si può ritenere come succursale che in quanto è autorizzato a concludere dei contratti che divengono vincolanti solo colla firma del proprio gerente, senza bisogno che vi sia l'approvazione della sede principale. In quanto che è solo riguardo a questi affari che l'ufficio di Chiasso si può considerare come rappresentante dell'ufficio principale di Basilea, come un negozio accessorio avente attributi ed attività sua propria (vedasi la sentenza del Trib. fed. nella causa Rommel, vol. XII, pag. 33 e seg.).

3. Gli attributi delle sotto-agenzie della Ditta Zwilchenbart & Cⁱ sono determinati dal § 9 del rispettivo regolamento, il quale statuisce che tutti i contratti di trasporto, ad eccezione di quelli per viaggi diretti da Hâvre a New-York, debbano essere conclusi dalle sotto-agenzie sotto riserva dell'approvazione della sede principale. Anche l'ufficio di Chiasso non è dunque autorizzato a concludere da solo altri contratti che quelli che concernono viaggi diretti da Hâvre a New-York, ciò che succede evidentemente per tutti gli emigranti che dal Ticino vengono istradati sopra le due suddette località. Riguardo a questi contratti l'agenzia di Chiasso agisce in forza di attributi propri ed assume perciò di fronte alla sede di Basilea il carattere di una vera filiale. Per ciò che riguarda invece i contratti ch'essa è obbligata di concludere sotto riserva della ratifica della sede di Basilea, la sua posizione

giuridica non è quella di filiale, ma solo di ufficio intermediario, la vera conclusione dei contratti avvenendo a Basilea.

4. Da queste considerazioni risulta che il Cantone Ticino è in diritto di percepire le imposte sulla rendita della Ditta Zwilchenbart & Cⁱ per tutti quegli affari che l'agenzia di Chiasso fa con emigranti che vengono istradati sopra Håvre-New-York, ma non pei contratti che abbisognano per la loro perfezione della ratifica della sede di Basilea. Le disposizioni contrarie delle leggi cantonali non possono avere per effetto di modificare in checchesia il tenore di questa conclusione, stante il principio che il diritto federale prevale sul diritto cantonale.

Per questi motivi,

il Tribunale federale pronuncia:

Il ricorso è ammesso parzialmente come ai considerandi precedenti.

3. Urteil vom 4. März 1897 in Sachen Kaufmann.

I. Arnold Kaufmann in Bern heirathete am 8. Januar 1896 die minderjährige Karolina Weber von Gunzwil (Kanton Luzern), in Sursee.

II. Mit Brief vom 11. Juni 1896 übermittelte der Gemeindeammann von Gunzwil dem Kaufmann für seine Ehefrau eine Steuernote, worin er zur Bezahlung folgender Steuern aufgefördert wurde:

Polizeisteuer pro 1896	Fr.	82	77
Staatssteuer pro 1896	"	82	78

Summa: Fr. 165 55

Gegen diese Steueranlage erhob Kaufmann am 26. September 1896 beim Gemeinderat von Gunzwil Einsprache: Seine nunmehrige Ehefrau sei im Oktober 1895 von Gunzwil nach Sursee übergesiedelt. Am 8. Januar 1896 sei aber in Folge der Verhehlung der Wohnsitz ihres Mannes, Bern, zu ihrem Wohnorte geworden. Frau Kaufmann sei demnach nach luzernischem Rechte in Gunzwil nicht steuerpflichtig. Der Gemeinde-

rat wies das Gesuch aus formellen und materiellen Gründen ab und stellte dem Beschwerdeführer die Steuernote nochmals zu.

III. Kaufmann recurrierte gegen diesen Beschluß an das Justizdepartement des Kantons Luzern. Der Regierungsrat verwarf die Beschwerde am 30. Oktober unter Berufung auf formelle und materielle Gründe: Dem Rekurrenten sei am 12. Juni bei Uebersendung der Steuernote mitgeteilt worden, daß er allfällige Einsprache gegen Steuerpflichtigkeit oder Taxation innert vierzehn Tagen beim Gemeinderat Gunzwil schriftlich anzubringen habe. Kaufmann habe jede Reklamation unterlassen. Eine Doppelbesteuerung sei übrigens nicht nachgewiesen.

IV. Ein Wiedererwägungsgesuch Kaufmanns erklärte der Regierungsrat durch Erkenntnis vom 21. Dezember 1896 unbegründet. Der Regierungsrat führte dabei aus, Rekurrent hätte jedenfalls seine Einsprache gemäß § 32 des luzernischen Steuergesetzes innert vierzehn Tagen beim Gemeinderate Gunzwil anbringen sollen. Er habe aber die Besteuerung einfach ignoriert. Der Umstand, daß er außer dem Kanton sich aufhält, sei irrelevant. Der Rekurs sei unter allen Umständen verspätet gewesen und, auf denselben materiell einzutreten, sei daher nicht nötig.

V. Mit Rekurs vom 30. Dezember 1896 hat Kaufmann beim Bundesgericht folgende Begehren gestellt:

1. Es seien die angefochtenen Entscheidungen des Regierungsrates des Kantons Luzern vom 30. Oktober und 21. Dezember aufzuheben und die Regierung von Luzern zur Rückerstattung der für diese Entscheidungen bezogenen Kanzleigebühren anzuhalten.

2. Es sei der Regierungsrat anzuhalten, auf den Steuerrekurs materiell einzutreten.

3. Eventuell möge das Bundesgericht, von einer Rückweisung Umgang nehmend, auf diesen Steuerrekurs selber eintreten und ihn aus dem Gesichtspunkte der Doppelbesteuerung in dem Sinne begründet erklären, daß Rekurrent nur $\frac{7}{366}$ der ihm von der Gemeinde Gunzwil geforderten Steuer zu bezahlen habe.

Die Ausführungen des Rekurrenten sind im wesentlichen folgende: Dem bundesrechtlichen Verbote der Doppelbesteuerung gegenüber haben kantonale Formvorschriften, wie Fristbestimmungen, keinen Anspruch auf Geltung. Im Uebrigen sei jedenfalls die Steuergesetzgebung des Kantons Luzern für einen