

Gemeinderates wären als Bürger zum Rekurse nur legitimiert, sofern ihre privaten Interessen, ihre persönliche Rechtsstellung durch den regierungsrätlichen Beschluß betroffen würden. Daß dies aber der Fall sei, geht aus dem Rekurse keineswegs hervor. Derselbe stützt sich mit seiner Begründung, daß die Erteilung des streitigen Wirtschaftspatentes durch den Regierungsrat unzulässig sei, weil für die Wirtschaft ein Bedürfnis nicht bestehe, lediglich auf Verletzung öffentlicher Interessen, zu deren Wahrung der einzelne Bürger als solcher, direkt, nicht berufen ist. Die Verweisung des Rekurrenten auf den Entscheid bei Salis, III, Nr. 1112 geht fehl, weil bei jenem im Gegensatz zum vorliegenden Falle ein Individualrecht der Bürger, das Stimmrecht, in Frage stand. Und auch der Fall bei Salis, II, Nr. 936, ist dem vorliegenden nicht analog, indem es sich dort um die Weiterziehung eines Entscheides des Bundesrates an die Bundesversammlung seitens der als Partei im staatsrechtlichen Beschwerdeverfahren beteiligten kantonalen Behörde handelte; —

erkennt:

Auf den Rekurs wird im Sinne der vorstehenden Erwägung 2 nicht eingetreten.

Vergl. auch Nr. 110 u. Nr. 118.

II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

110. Urteil vom 13. Oktober 1904
in Sachen Elektrizitätswerk Hagneck und Kanton Bern
gegen Kanton Solothurn.

Besteuerung von Elektrizitätswerken. — Vermögenssteuer auf die im Kanton befindlichen Anlagen als Immobilien. § 2 litt. c. soloth. Steuerges. von 1895, § 346 soloth. CGB. Art. 46 BV; Art. 4 soloth. KV (Gewallentrennung). — Einkommensteuer auf den im besteuerten Kanton gemachten Erwerb aus der Lieferung elektrischer Energie dorthin: Steuermöcil. Anlagen und Betrieb eines vollständigen Etablissements? (Einführung von elektrischer Energie hoher Spannung mittelst Primärleitung aus dem Kt. Bern in den Kt. Solothurn; Aufstellung von Transformatoren in diesem Kanton. Selbständige Leitung der Anlagen im Kt. Solothurn.) — Rückweisung zur Berechnung des in der selbständigen Anlage erzielten Einkommens.

A. Die Rekurrentin, die Aktiengesellschaft Elektrizitätswerk Hagneck mit Sitz in Biel, liefert von ihrer Zentrale in Hagneck aus nach den solothurnischen Gemeinden Grenchen und Bettlach elektrischen Strom zum Zwecke der Beleuchtung und Kraftabgabe an Abonnenten. Zur Erstellung der erforderlichen Leitungen von der Kantonsgrenze an ist sie durch eine vom Regierungsrat von Solothurn erteilte Konzession ermächtigt worden. Durch Rekursentscheid des Regierungsrats von Solothurn vom 3. März 1903 wurde die Rekurrentin für das Rechnungsjahr 1902 für 59,000 Fr. Vermögen, nämlich den Gesamtwert der Primärleitung von der Kantonsgrenze an, der Transformatorenstationen, der Hoch- und Niederspannungsapparate, der Ortsnetze, und 20,000 Fr. Einkommen aus dieser Anlage dem Kanton Solothurn gegenüber steuerpflichtig erklärt. Die Begründung stellt ab auf § 2 litt. c des soloth. Steuerges. von 1895, wonach auswärts wohnende Personen bezüglich ihrer im Kanton gelegenen Liegenschaften und Geschäfte steuerpflichtig sind, sowie was speziell die Vermögenssteuer anbetrifft, auf § 23 Abs. 1 litt. a der Vollz.

Verord. zum gen. Steuergesetz, der den Begriff Liegenschaften wie folgt erläutert: Grundstücke, Wald und Gebäude, ferner Bestandteile und Zubehörenden von Grundstücken und Gebäuden welche weder eine Kataster- noch eine Brandassessoranzschätzung haben, — und führt aus, daß das Leitungsnetz und die sonstigen Einrichtungen der Rekurrentin im Kanton Solothurn zweifellos Bestandteile und Zubehörenden von Liegenschaften in diesem Sinne seien und daher nicht nur in Verbindung mit einem Grundstück, sondern auch für sich allein besteuert werden könnten. Die Steuerpflicht dieser Einrichtungen folge aber auch daraus, daß sie Betriebsmittel eines im Kanton betriebenen Geschäftes im Sinne des § 2 litt. c des Steuergesetzes seien. Die in Grenchen und Bettlach vorhandenen mechanischen Einrichtungen verträten nämlich die Stelle eines selbständigen Geschäftsführers, dessen Tätigkeit von der Zentralstelle aus nur kontrolliert werde. Die Anlage bilde daher den Mittelpunkt eines selbständigen Geschäftsbetriebs, was zur Folge habe, daß die Rekurrentin auch den Reingewinn aus diesem Geschäftsbetrieb in Solothurn versteuern müsse, „d. h. die Differenz zwischen der Gesamteinnahme für Licht- und Kraftabgabe (51,000 Fr.) und der Gesamtausgabe für die Erzeugung der nach Grenchen und Bettlach abgegebenen Energie, für Verzinsung und Amortisation des Anlagekapitals und den Unterhalt des Leitungsnetzes und der Anlagen auf dem Gebiete des Kantons Solothurn (30,000 Fr. nach fachmännischer Schätzung)“, also netto rund 20,000 Fr.

B. Gegen diesen Entscheid des Regierungsrats von Solothurn hat die Rekurrentin rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs ans Bundesgericht ergriffen mit dem Antrag, es sei der Entscheid aufzuheben. Die Besteuerung des Vermögens wird als unzulässige Doppelbesteuerung und als Art. 4 BB verlegend angefochten, weil die von der Rekurrentin im Kanton Solothurn erstellten elektrischen Installationen und Leitungsanlagen weder unbewegliches Vermögen im bundesrechtlichen Sinne, noch Liegenschaften im Sinne des § 2 des soloth. Steuergesetzes seien; auch habe durch bloße Vollziehungsverordnung, ohne Eingriff in das Gebiet der gesetzgebenden Gewalt, der Begriff Liegenschaften nicht auf Zubehörenden und Bestandteile von Grundstücken ausgedehnt werden

können. Vorliegend könne zudem nicht von Bestandteilen und Zubehörenden von Grundstücken im Sinne des soloth. GG (§§ 346 ff.) gesprochen werden, weil die fraglichen Anlagen nicht dem Grundstück, mit dem sie verbunden sind, sondern der Zentrale oder allenfalls den Gebäuden, denen der Strom zugeführt wird, dienen; die Zentrale sei aber nicht im Kanton Solothurn und jene Gebäude stünden nicht im Eigentum der Rekurrentin, so daß diese als Steuersubjekt nicht in Betracht kommen könnte. Die angefochtene auf die Vollziehungsverordnung gestützte Auffassung des Regierungsrats sei also auch willkürlich. Sie enthalte überdies eine verfassungswidrige ungleiche Behandlung der Rekurrentin, weil andere ähnliche Unternehmungen, die solothurnische Gemeinden mit elektrischem Strom bedienen, z. B. die Gesellschaft des Aare-Emmenanals, die Elektrizitätswerke Olten-Marburg und Wynau, für solche Anlagen im Kanton Solothurn nicht zur Vermögenssteuer herangezogen würden. Von einer Pflicht der Rekurrentin sodann, im Kanton Solothurn Einkommensteuer zu bezahlen, so wird weiter ausgeführt, könne schon deshalb keine Rede sein, weil die Rekurrentin infolge der exorbitanten Besteuerung im Kanton Bern bisher noch gar kein Einkommen erzielt habe. Zudem involviere in dieser Hinsicht der angefochtene Entscheid eine bundesrechtlich unzulässige Doppelbesteuerung. Die Rekurrentin unterliege für ihr Gesamteinkommen der Steuerhoheit ihres Wohnsitzkantons Bern. Eine ein Steuerdomizil begründende Zweigniederlassung oder Anlage, die unter selbständiger Leitung einen wesentlichen Teil der produktiven Tätigkeit eines gewerblichen Unternehmens umfasse und ohne wesentliche Änderung gänzlich vom Hauptgeschäft losgelöst und auch mit rechtlicher Selbständigkeit ausgestattet werden könnte (U. S., XXIV, 1, S. 449), habe die Rekurrentin im Kanton Solothurn nicht; denn sie liefere den beiden Gemeinden lediglich gegen Bezahlung Strom und habe dadurch höchstens nach Art eines auswärtigen Handelsmanns, der in dem Kanton Waren vertreibe, ihren Geschäftsbetrieb auf solothurnisches Gebiet ausgedehnt. Die einheitliche geschäftliche und technische Leitung ihres Betriebs sei im Kanton Bern; im Kanton Solothurn befände sich kein einziger Angestellter, Vertreter oder Arbeiter; der ganze geschäftliche Verkehr mit dem Kanton Solo-

thurn beschränke sich auf die Stromzuführung, die regelmäßige Rechnungsstellung an die Abonnenten und den Einzug der Abonnementgebühren. Auch sei es ein rein zufälliges Moment, wenn die Weiterleitung der Ware von der Zentrale nicht auf dem gewöhnlichen Transportwege, sondern durch Drähte erfolge. Es wäre bei Elektrizitätswerken auch unmöglich auszuscheiden, welcher Teil des Reingewinns auf den einen und welcher auf den andern Kanton entfalle, weil das Quantum der Stromabgabe von Monat zu Monat wechsle, der Preis je nach der Entfernung ein verschiedener sei und ein großer Teil der erzeugten Kraft überhaupt längere Zeit nicht zur Verwendung gelange.

C. Der Regierungsrat des Kantons Solothurn hat auf Abweisung des Rekurses angetragen und zwar im wesentlichen aus den im angefochtenen Entscheid angeführten Gründen. Zur Beschwerde, die beanspruchte Steuer enthalte eine ungleiche Behandlung der Rekurrentin, wird bemerkt: Es sei nicht richtig, daß andere Elektrizitätswerke in ähnlicher Lage nicht zur Steuer herangezogen würden. Die Gesellschaft des Aare- und Emmekanal und das Elektrizitätswerk Olten-Narburg seien im Kanton domiziliert und dort in vollem Umfang einkommens- und vermögenssteuerpflichtig. Das Elektrizitätswerk Wynau habe allerdings seinen Sitz im Kanton Bern, gebe aber in dem Kanton Solothurn an einzelne industrielle Etablissements nur Hochkraft ab und habe nirgends im Kanton eine gewerbliche Anlage für Licht- und Kraftversorgung wie die Rekurrentin. Für die Einkommensteuer könne also Wynau nicht in Betracht kommen; inwieweit es zur Vermögens- (Eigentums-) Steuer herangezogen werden könne, würden die Steuerorgane untersuchen. Speziell zur Frage, ob die Rekurrentin im Kanton Solothurn für die Einkommensteuer ein Steuerdomizil im bundesrechtlichen Sinne habe, wird noch ausgeführt: Der solothurnische Geschäftsbetrieb der Rekurrentin sei nicht etwa bloß Ausfluß einer in Biel konzentrierten Tätigkeit, wie etwa ein Versandgeschäft seine Waren gegen Bezahlung nach auswärts sende. Vielmehr liefere die Rekurrentin nur die rohe Energie von der Zentrale aus, und diese Energie werde dann erst im Kanton durch Umformung in gebrauchsfähigen Zustand gestellt. Hierzu, sowie zum Verkehr mit den Abonnenten, sei eine spezielle Leitung

und Überwachung notwendig, die den Betrieb in Solothurn als selbständigen Betrieb charakterisiere. Es sei kein Grund einzusehen, weshalb die Rekurrentin anders behandelt werden sollte, als eine Genossenschaft, die die Hochenergie von auswärts beziehe, um sie zu transformieren und an Abonnenten abzugeben. Es wäre denn auch leicht möglich, daß der Betrieb der Rekurrentin im Kanton Solothurn vom Hauptgeschäft losgelöst, verkauft oder verpachtet und so mit rechtlicher Selbständigkeit ausgestattet würde, hierzu müßte lediglich der primäre Leitungsdraht mit einer andern Kraftquelle verbunden werden.

D. Der ebenfalls zur Bernehmung eingeladene Regierungsrat des Kantons Bern hat erklärt, daß die im Kanton Solothurn mit Vermögenssteuer belegten Objekte vom Kanton Bern nicht besteuert würden und zur Frage der Einkommensteuerpflicht ausgeführt, daß die Rekurrentin für ihr gesamtes Einkommen im Kanton Bern steuerpflichtig sei, da ein Spezialdomizil steuerrechtlicher Natur im Kanton Solothurn nicht anerkannt werden könne, und demgemäß beantragt, es sei der Entscheid des Regierungsrats von Solothurn, soweit die Einkommensteuerpflicht der Rekurrentin betreffend, aufzuheben und es sei festzustellen, daß das Recht zur Erhebung einer Einkommensteuer vom Geschäftsbetrieb der Rekurrentin einzig dem Kanton Bern zustehe.

E. Das Bundesgericht hat eine Expertise über folgende Fragen erhoben:

1. Genaue Beschreibung der vom Elektrizitätswerk Hagneck im Kanton Solothurn eingerichteten Installationen zur Abgabe und Verteilung von Strom; welche Installationen sind Eigentum von Hagneck, welche sind eventuell im Besitz der Stromabnehmer?

2. Bedürfen diese Installationen, soweit sie im Eigentum des Elektrizitätswerks Hagneck sich befinden, für ihre Beaufsichtigung und Bedienung eines ständigen und dauernden Personals im Kanton Solothurn — oder kann diese Beaufsichtigung und Bedienung vom Zentralsitz (Hagneck) aus bewerkstelligt werden?

3. Welche organisatorischen eventuell auch technischen Veränderungen wären notwendig, wenn alle Installationen, die sich jetzt auf Gebiet des Kantons Solothurn befinden, vom Werk in Hagneck abgelöst und wenn mittelst dieser Installationen die

Stromabgabe an die gegenwärtigen Abnehmer als besonderes Gewerbe betrieben werden wollte?

4. Wie hoch schätzen die Experten den Ertragswert der auf Gebiet des Kantons Solothurn befindlichen Installationen, d. h. den Betrag, der durch pachtweise Überlassung derselben an eine Unternehmung, die die Stromabgabe im Kanton Solothurn als besondern Gewerbebetrieb besorgen würde, jährlich erlöst werden könnte; wobei verstanden ist, daß die Unterhaltungskosten zu Lasten dieser Unternehmung berechnet würden?

5. Welchen Nettogewinn erzielt das Werk Hagneck gegenwärtig jährlich aus der Stromabgabe im Kanton Solothurn, wenn lediglich auf die durch die dort befindlichen Installationen vermittelte Tätigkeit der Stromabgabe (Detailierung) abgestellt und also für die Kraft beim Eintritt in den Kanton Solothurn ein Preis eingesetzt wird, der dem Wert in Hagneck für die Stromerzeugung über die effektiven Produktionskosten hinaus auch noch einen angemessenen Gewinn sichert?

Das Gutachten des Experten, Ingenieur H. Wagner in Zürich, lautet wie folgt:

I

Die Aktiengesellschaft Hagneck liefert mittelst einer oberirdischen Hochspannungsleitung elektrische Energie in Form von Drehstrom von 8000 Volt verketteter Spannung und 40 Perioden pro Sekunde an die solothurnischen Gemeinden Grenchen und Bettlach. Diese Leitung kommt von Pieterlen-Lengnau her und tritt in den Kanton Solothurn ein an der Gemeindegrenze zwischen Lengnau und Grenchen. In der Gemeinde Grenchen sind im Anschluß an diese Hochspannungsleitung sechs Transformatorstationen aufgestellt, und zwar eine an der Südwest-Peripherie einzeln abgezweigt, vier solche an einer gemeinsamen mit Notauschalter versehenen Abzweigleitung längs der Ost- und Nord-Peripherie der Gemeinde und die sechste an der Leitung nach Bettlach. Von diesen Transformatorstationen aus gehen die Sekundärleitungen, welche den Niederspannungsstrom den einzelnen Abonnenten zuführen. Die Weiterführung der oberirdischen Hochspannungsleitung nach Bettlach ist bei der Abzweigung in Grenchen ebenfalls mit einem Notauschalter versehen. An diese Leitung ist auf Gemeinde-

gebiet Grenchen noch eine Transformationsstation in der Ziegelei Pauli angeschlossen, im fernern auf Gemeindegebiet Bettlach zwei weitere Transformatorstationen, eine für die dortige Uhrenfabrik und eine zweite im Dorfe selbst. Die sämtlichen Anlagen auf den beiden Gemeindegebieten, also Hochspannungsleitungen, Transformatorstationen, Sekundärleitungen inklusive Straßenbeleuchtungsanlagen, sind Eigentum der Aktiengesellschaft Hagneck. Dabei erstreckt sich das Eigentumsrecht der Sekundärleitungen jeweilen bis zum letzten Isolator am Hause des Abonnenten, währenddem alle Einrichtungen hinter diesem Isolator im Innern der Häuser Eigentum der Abonnenten sind.

II

Laut Aussage der Betriebsleitung der Aktiengesellschaft Hagneck in Biel hat dieselbe einen in ihrem Dienste vollbesoldeten Monteur in Grenchen domiziliert zur technischen Überwachung der Anlagen in Grenchen und Bettlach. Außerdem hat die Aktiengesellschaft Hagneck zu Acquisitionszwecken und zum Verkehr mit dem Publikum zur Zeit einen Vertreter in Grenchen, welcher jedoch dieses Amt nur als Nebenbeschäftigung versteht und nicht ausschließlich und fest von der Aktiengesellschaft Hagneck angestellt ist. Die allgemeine Geschäftsleitung erfolgt jedoch vom Bureau der Aktiengesellschaft Hagneck in Biel aus. Immerhin teilte mir die Betriebsleitung in Biel mit, daß sich das Bedürfnis gezeigt habe, in Grenchen einen ständigen technischen Beamten zu domizilieren, da der im Nebenverdienst angestellte Vertreter in Verbindung mit dem Monteur auf die Dauer nicht mehr genüge. Die Frage muß daher dahin beantwortet werden, daß die allgemeine Geschäftsleitung wohl vom Zentralsitz aus erfolgen kann, daß aber die eigentliche Bedienung und Beaufsichtigung der Anlagen in Grenchen und Bettlach, besonders mit Rücksicht auf den Umfang und die Wichtigkeit der Anlage Grenchen, durch Personal besorgt werden muß, das in Grenchen, d. h. also im Kanton Solothurn domiziliert ist.

III

Zur Beantwortung der Frage 3 sind die Verhältnisse zwischen den Gemeinden Grenchen und Bettlach einerseits und der Aktiengesellschaft Hagneck anderseits zu untersuchen. Die Ge-

meinde Grenchen hat unter dem 21. November 1900 einen Vertrag mit Hagneck abgeschlossen, in welchem in Art. 6 ein Rückkaufsrecht der Gemeinde vorgesehen ist. Die Gemeinde Bettlach jedoch hat keinerlei Vertrag mit Hagneck abgeschlossen, es besitzt diese Gesellschaft lediglich eine stillschweigende Zustimmung der Gemeinde Bettlach zur Abgabe und Verteilung von Strom in der Gemeinde, auf Grund der allgemeinen Reglemente der Aktiengesellschaft Hagneck über Abgabe von elektrischer Energie. Eine Abtrennung des auf dem Gebiete des Kantons Solothurn gelegenen Teiles der Stromanlagen der Aktiengesellschaft Hagneck ist in technischer Hinsicht eine sehr einfache Sache, indem dies lediglich eine Abtrennung der oberirdischen Hochspannungsleitung von der Zuführungsleitung Hagneck an der Kantonsgrenze erfordert, wobei dann nachher die vorhandene Verteilungsanlage ohne weiteres von jeder anderen Seite her mit Strom versorgt und betrieben werden kann, sofern die von dieser andern Seite her zugeführte elektrische Energie ebenfalls in Form von Drehstrom von 8000 Voltz verketteter Spannung und 40 Perioden pro Sekunde erhältlich ist. Dies trifft jedoch nur für den Fall zu, daß Grenchen und Bettlach gemeinsam eine Loslösung vornehmen. Wollte eine solche nur Grenchen allein vornehmen, so müßte für die Gemeinde Bettlach eine Umgehungsleitung gebaut werden. In organisatorischer Beziehung wird eine Abtrennung vom Werk Hagneck dadurch kompliziert, daß nicht beide Gemeinden die gleichen vertraglichen Bestimmungen für einen eventuellen Rückkauf haben, d. h. daß diese Eventualität nur für Grenchen durch einen Vertrag festgesetzt ist, währenddem Bettlach vertragslos ist. Es käme für Bettlach eventuell die Anwendung von Art. 46 Abs. 3 des BG betreffend die elektrischen Schwach- und Starkstromanlagen vom 24. Juni 1902 in Frage, wonach der Aktiengesellschaft Hagneck die Stromabgabe in Bettlach jederzeit gekündigt werden könnte, da ein Vertrag nicht besteht. Für die Gemeinde Grenchen ist eine Loslösung durch Art. 6 des oben genannten Vertrages in organisatorischer Hinsicht festgelegt, immerhin mit der Verpflichtung, während 20 Jahren die elektrische Energie von der Aktiengesellschaft Hagneck zu beziehen. Bei der Gemeinde Bettlach hätte eine Verständigung über die Rückkaufsumme erst stattzufin-

den. Ich halte daher dafür, es sei mit Rücksicht auf die Vertragsverhältnisse eine Loslösung der auf Gebiet des Kantons Solothurn gelegenen Stromverteilungsanlagen der Aktiengesellschaft Hagneck in organisatorischer Hinsicht zur Zeit nur auf der Basis möglich, daß

a) die beiden Gemeinden die Anlage gemeinsam betreiben würden;

b) der Bezug elektrischer Energie von der Aktiengesellschaft Hagneck erfolgen würde auf Grund der Bestimmung des Art. 6 des Vertrages der Gemeinde Grenchen mit Hagneck.

IV

Laut Auszug aus den Büchern der Aktiengesellschaft Hagneck sind die Erstellungskosten der auf Gebiet des Kantons Solothurn gelegenen, der Aktiengesellschaft Hagneck zu Eigentum gehörenden Anlagen die folgenden:

1. Hochspannungsleitung von der Gemeindegrenze Grenchen bezw. Kantonsgrenze bis Bettlach	Fr. 12,863 —
2. Verteilungsanlage in Grenchen:	
a) 6 Transformatorstationen	Fr. 51,392 20
b) Sekundärleitungen inklusive Straßenbeleuchtungsanlage	„ 59,869 50
	<hr/>
	Fr. 111,261 70
3. Verteilungsanlage in Bettlach:	
a) 1 Transformatorstation	Fr. 7075 55
b) Sekundärleitungen inklusive Stangentransformator	„ 3856 85
	<hr/>
	Fr. 10,931 90
	<hr/>
	Total, Fr. 135,056 60

Es ist nun im allgemeinen nicht üblich, daß derartige Anlagen im Sinne der Frage 4 pachtweise einer Unternehmung überlassen werden. Es ist daher auch für den Fall der Stromabgabe durch die Gemeinde Grenchen selbst in Art. 6 des wiederholt erwähnten Vertrages nicht eine Pacht der Verteilungsanlage, sondern ein Rückkauf derselben vorgesehen. Bei einer pachtweisen Überlassung müßten vielleicht folgende Ansätze gerechnet werden:

- a) Eine Verzinsung von 5 % des aufgewendeten Kapitals;
 b) Eine Amortisation von der Höhe, daß das ganze Kapital während der Dauer des Stromlieferungsvertrages, also im vorliegenden Fall während 20 Jahren, amortisiert werden könnte.

Rechnet man mit einer festen Amortisationsquote von 5 % von 135,000 Fr. = 6750 Fr. p. a., so ergibt sich für die 20 Jahre eine mittlere Jahreszinseinnahme von rund 3500 Fr., d. h. der Pachtzins müßte im Minimum für die Dauer des Vertrages auf 10,250 Fr. p. a. festgesetzt werden.

V

Die totalen Einnahmen für Stromabgabe der Aktiengesellschaft Hagneck betragen pro 1903 in:

a) Grenchen	Fr. 56,800 —
b) Bettlach	„ 5,239 45

Somit total, Fr. 62,039 45

Die Selbsterzeugungskosten sind für die Aktiengesellschaft Hagneck laut Geschäftsbericht 1903 folgende:

- a) Betriebsauslagen inklusive Verzinsung und Amortisation des Anlagekapitals. . . Fr. 367,258 —
 b) Hierzu ist für künftighin ein Zuschlag zu machen für Unterhaltung der Wasserbauten, welche Kosten bis zum 1. Januar 1904 nicht zu Lasten des Werkes gingen; zirka Fr. 15,000 —
 c) Im Fernern ist ein Betrag einzusehen für die bestrittene Staatssteuer an den Kanton Bern, und zur Abrundung. . Fr. 17,742 —

Fr. 400,000 —

Das Anschlußäquivalent der Aktiengesellschaft Hagneck betrug am 31. Dezember 1903 = 2664 Kilo-Watt; mithin betragen die Erzeugungskosten pro angeschlossenes Kilo-Watt:

$$1 \text{ Kilo-Watt} = \frac{400,000}{2664} = \text{rund } 150 \text{ Fr.}$$

Man wird daher nicht unrichtig rechnen, wenn man als Preis für die elektrische Kraft beim Eintritt in den Kanton Solothurn

165 Fr. pro 1 Kilo-Watt und Jahr annimmt, wie ein solcher für den Fall des Rücklaufes in Art. 6 des Vertrages der Aktiengesellschaft Hagneck mit der Gemeinde Grenchen vorgesehen ist. Es beträgt nun zur Zeit das Anschluß-Äquivalent in

a) Grenchen =	220 Kilo-Watt
b) Bettlach =	23 „
Total =	243 Kilo-Watt.

Es betragen somit:

- a) Die Kosten der elektrischen Kraft:
 243 Kilo-Watt \times 165 Fr. Fr. 40,095 —
 b) Hierzu sind noch hinzuzurechnen die Kosten für Verzinsung und Amortisation der Anlagen in Grenchen und Bettlach mit 10 % von 135,056 Fr. 60 Cts. „ 13,505 66
 c) Überwachung der Anlagen „ 3,000 —

Somit totale Ausgaben, Fr. 56,600 66.

Der Netto-Gewinn, den die Aktiengesellschaft Hagneck aus der Stromabgabe in Grenchen und Bettlach pro Jahr erzielt, beträgt daher:

bei Einnahmen =	Fr. 62,039 45
und Ausgaben =	„ 56,600 66

Nettogewinn Fr. 5,438 79

F. Über ihr Personal im Kanton Solothurn hat die Rekurrentin nachträglich noch folgende Auskunft gegeben:

„Wir hatten bis vor Kurzem in Grenchen einen Arbeiter, der speziell in der Aufsicht über die Hochspannungsanlagen, Transformatorstationen und sekundären Leitungen instruiert war. Dieser Mann war nebenbei bei Erweiterungen der Anlagen und Hausinstallationen tätig, doch erhielt er immer von Fall zu Fall die nötigen Befehle schriftlich oder mündlich von unserem speziellen Betriebstechniker in Biel. Neben diesem Arbeiter besorgte uns Herr Flury, Weibel in Grenchen, administrative Angelegenheiten wie das Inkasso der Lichtabonnemente, Mitteilungen der Abonnenten über Änderungen in den Installationen, Mitteilungen in Störungsfällen u. s. w. Infolge verschiedener Vorkommnisse sind

wir nun letzter Zeit dazu gekommen, zur Vervollständigung unserer Organisation einen ständigen tüchtigen Monteur in Grenchen zu plazieren, um raschmögliche Abhilfe bei Betriebsstörungen irgendwelcher Art, prompte Bedienung der Abonnenten bei Änderungen der Anlagen, Entgegennahme von Anfragen jeder Art u. s. w. zu erreichen. Erweiterungen der eigentlichen Verteilungsanlagen, Verlegungen von Leitungen, Erwerbung der Durchleitungsrechte für unsere Leitungen, Abschluß und Kontrolle der Abonnemente, werden indessen nach wie vor von unserem Bureau in Biel aus untersucht und besorgt, eine Abtrennung dieser Funktionen und Überweisung derselben an einen Vertreter in Grenchen selbst erscheint uns vollständig ausgeschlossen."

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Die Heranziehung der Leitungen, Transformatorstationen und sonstigen Installationen der Rekurrentin im Kanton Solothurn zur Vermögenssteuer beruht, wenn zunächst von der Frage eines dortigen Steuerdomizils der Rekurrentin abgesehen wird, auf der Auffassung, daß die Anlagen Immobiliencharakter haben. Diese Auffassung kann aber weder als gegen das Verbot der Doppelbesteuerung verstößend, noch als Verletzung von Art. 4 BB oder des Grundsatzes der Gewaltentrennung (Art. 4 RV) angefochten werden. Bekanntlich ist nach Bundesrecht unbewegliches Gut in dem Kanton zu versteuern, wo es liegt; auch entspricht es durchaus anerkannten allgemeinen Rechtsgrundsätzen, wenn solchen mit Grund und Boden oder mit Gebäuden fest und dauernd verbundenen Einrichtungen, wie es die fraglichen Anlagen unbestrittenermaßen sind, Immobilienqualität beigegeben wird (siehe auch Aml. Samml., Bd. XXIX, 1. Teil, S. 285 f., Erw. 3). Andererseits leuchtet ein, daß die Vollziehungsverordnung zum solothurnischen Steuergesetz, indem sie unter den in § 2 litt. c des Steuergesetzes genannten Liegenschaften Immobilien im allgemeinen und speziell auch Zubehörenden und Bestandteile von Grundstücken versteht, über die Schranken einer zulässigen Gesetzesauslegung keineswegs hinausgegangen ist, weshalb von einem Eingriff in das Gebiet der gesetzgebenden Gewalt keine Rede sein kann. Der Regierungsrat konnte sodann sicherlich, ohne sich einer Willkür schuldig zu machen, auch nach kantonalem

Recht in den Anlagen der Rekurrentin Bestandteile von Grundstücken erblicken — das soloth. EG (Art. 346) enthält in dieser Hinsicht keine von allgemeinen Rechtsanschauungen abweichende Bestimmungen — und die Rekurrentin für die Anlagen, obgleich sie nicht Eigentümerin der betreffenden Grundstücke ist, mit Vermögenssteuer belegen; denn es ist nicht ersichtlich, wieso der letztere Umstand den Anlagen den Immobiliencharakter nehmen oder sie steuerfrei machen sollte. Aber selbst wenn und soweit jene Einrichtungen als bewegliche Sachen zu betrachten wären, müßte das Steuerrecht von Solothurn anerkannt werden, weil die Rekurrentin in Bezug auf den Geschäftsbetrieb, zu dem sie gehören, wie aus den nachfolgenden Erwägungen sich ergeben wird, ein Steuerdomizil im Kanton Solothurn hat. Endlich erscheint die Beschwerde wegen ungleicher Behandlung, weil andere Elektrizitätswerke in ähnlicher Lage für ihre Einrichtungen im Kanton Solothurn nicht zur Vermögenssteuer herangezogen würden, nach der Auskunft, die der Regierungsrat von Solothurn in diesem Punkte gegeben hat und an deren Richtigkeit zu zweifeln kein Anlaß besteht, als hinfällig.

2. Nach der bundesgerichtlichen Praxis (siehe Aml. Samml., Bd. XXIII, S. 500 ff.; Bd. XXIV, 1. Teil, S. 449 ff.; Bd. XXVII, 1. Teil, S. 434, Erw. 3; Bd. XXIX, 1. Teil, S. 11, Erw. 1) begründet eine unter selbständiger Leitung stehende dauernde Anlage, in der ein wesentlicher Teil der produktiven Tätigkeit eines gewerblichen oder industriellen Unternehmens vor sich geht und die ohne wesentliche Änderung gänzlich vom Hauptgeschäft losgelöst und auch mit rechtlicher Selbständigkeit ausgestattet werden könnte, ein besonderes Steuerdomizil für den daraus erzielten Erwerb (und die zur Anlage gehörigen Mobilien). Die Berechtigung des Kantons Solothurn, den Erwerb, den die Rekurrentin aus ihren Anlagen daselbst zieht, mit der Einkommensteuer zu belegen, hängt daher von der Frage ab, ob diese Anlagen und deren Betrieb den erwähnten Erfordernissen eines selbständigen Etablissements im steuerrechtlichen Sinne entsprechen.

Was zunächst die Natur und die Funktion der hier in Frage stehenden Anlagen — deren dauernder Charakter außer Zweifel steht — anbetrifft, so ergibt sich aus den Akten und speziell dem sub

Fakt. E wiedergegebenen technischen Gutachten, daß die Rekurrentin elektrische Energie hoher Spannung, die sie in ihrer Zentrale Sagned erzeugt, vermittelt einer Primärleitung in den Kanton Solothurn einführt. Im Anschluß an diese Hochspannungsleitung sind in Grenchen und Bettlach im ganzen acht Transformatorstationen aufgestellt, in denen der hochgespannte Strom niederer Intensität in solcher niederer Spannung und hoher Intensität verwandelt, die elektrische Energie also in denjenigen Zustand versetzt wird, in welchem sie sich zur praktischen Verwertung als Licht- und Kraftquelle eignet. Von den Transformatorstationen gehen dann die Sekundärleitungen aus, die den Niederspannungsstrom den einzelnen Licht- und Kraftabnehmern zuführen. Aus diesen Angaben folgt nun schon, daß die von der Rekurrentin ins Feld geführte Analogie eines Kaufmanns, der seine Waren auswärts in einen andern Kanton versendet, nicht zutrifft. Ein Unterschied von wesentlicher Bedeutung kann freilich nicht darin gefunden werden, daß der Kaufmann sich zum Transport der Post oder Eisenbahn bedient, während die elektrische Energie vermöge ihrer besondern Natur durch feste Leitungen übertragen wird, und jener Vergleich würde dann stichhalten, wenn die Rekurrentin lediglich die elektrische Energie in dem Zustand, in welchem sie die Kantons-grenze überschreitet, innerhalb des Kantons veräußern würde. Von einem Steuerdomizil im angegebenen bundesrechtlichen Sinn könnte hier — abgesehen von der Besteuerung der Leitungsanlagen als Immobilien — trotz der festen Einrichtungen keine Rede sein, weil die Leitern ausschließlich dem Transporte der zum Absatz reifen Ware dienen und eine selbständige Produktions- oder Absatz-tätigkeit auf dem Gebiete des Kantons, auf dem sich die Leitungen befinden, nicht ausgeübt würde. Vorliegend sind jedoch die Verhältnisse ganz anders. Das in den Kanton Solothurn eingeführte Rohprodukt, die elektrische Energie hoher Spannung, die zur technischen Verwertung in dieser Form noch nicht fähig ist, wird in den Transformationsstationen mittelst der dortigen maschinellen Vorrichtungen gebrauchsfähig gemacht, um sodann an die Abnehmer abgegeben zu werden. Es spielt sich also ein nicht unwesentlicher Teil des Fabrikationsprozesses in der ständigen Anlage auf Solothurnergebiet ab; die Ware wird dort erst in den zur Detailver-

wendung geeigneten Zustand gestellt; und es drängt sich daher der Vergleich mit einem Unternehmer auf, der ein von ihm auswärts hergestelltes, noch nicht marktfähiges Fabrikat in den Kanton einführt, um es in dortigen ständigen Einrichtungen vollends in Marktware zu veredeln.

Es wäre nun theoretisch wenigstens denkbar, daß ein Betrieb, wie derjenige der Rekurrentin im Kanton Solothurn, bei dem ja die Umwandlung und Verteilung des Stromes auf mechanischem Wege durch selbsttätige Apparate und Anlagen erfolgt, ohne ständiges Personal an Ort und Stelle vor sich geht, indem die notwendige technische Kontrolle, der Verkehr mit den Abnehmern und die gesamte Absatztätigkeit vom Zentralsitz aus besorgt werden, und insofern würde sich der Betrieb doch immerhin von demjenigen des zuletztgenannten Unternehmers unterscheiden, der, auch bei weitgehenden maschinellen Einrichtungen, doch für die Vollendung des Produktionsprozesses und namentlich für den Absatz ständiger menschlicher Tätigkeit im zweiten Kanton nicht entraten kann. In diesem Falle müßte es auch sehr fraglich sein, ob das weitere Requisite eines besondern Steuerdomizils, die selbständige Leitung des Geschäftsbetriebes, als durch die automatische Funktion der Anlage, mit Rücksicht auf ihre der menschlichen Tätigkeit wirtschaftlich gleichartige Wirkung erfüllt zu erachten wäre (vergl. hierüber U. S., XXIX, 1. T., S. 12, E. 3). Bei der Rekurrentin ist nun aber ein ständiges Personal im Kanton Solothurn vorhanden, das, wie dem technischen Gutachten und den nachträglichen Angaben der Rekurrentin selber (sub Fakt. F) zu entnehmen ist, früher aus einem Arbeiter zur Beforgung von Arbeiten unter Aufsicht und Leitung des Personals des Hauptsitzes und aus einem Vertreter für den Verkehr mit den Abonnenten und zu Acquisitionszwecken (für den aber diese Tätigkeit nur eine Nebenbeschäftigung war) bestand, während jetzt für alle diese Funktionen ein ständiger technischer Beamter in Grenchen stationiert ist, welche „Vervollständigung der Organisation“ sich als notwendig erwiesen hat. Daß wirklich, wie im Gutachten gesagt ist, nur die allgemeine Geschäftsleitung vom Zentralsitz aus erfolgt, ergibt sich mit Deutlichkeit aus der Aufzählung der Geschäfte — Erweiterung der eigentlichen Verteilungsanlagen, Verlegung von Leitungen, Erwer-

bung des Durchleitungsrechtes für solche, Abschluß und Kontrolle der Abonnemente —, die nach der Rekurrentin dem Hauptbureau in Biel vorbehalten sind. Die technische Leitung der bestehenden Anlage erfolgt also durch das Personal in Grenchen und nur Erweiterungen und Veränderungen gehen von Biel aus. Desgleichen wird die eigentliche Absatztätigkeit, soweit sie nicht schon mechanisch geschieht, in Grenchen besorgt, indem der dortigen Vertretung der Verkehr mit den Abnehmern, der Inzasso der Abonnementsgelder und auch die Acquisition neuer Kunden obliegt, wobei dann nur der eigentliche Vertragsabschluß der Zentralverwaltung vorbehalten ist. Es kann danach kein Zweifel sein, daß die Anlage der Rekurrentin im Kanton Solothurn unter selbständiger vom Zentralsitz in erheblichem Umfang unabhängiger Leitung daselbst steht. Und diese Organisation ist auch nicht etwa eine bloß zufällige, so daß eine selbständige Leitung ebenso gut fehlen könnte, sondern sie hat sich, wie die Rekurrentin zugibt, offenbar mit Rücksicht auf Art und Größe der Anlage und deren Entfernung vom Zentralsitz als notwendig herausgestellt; sie beruht also auf der Natur der Verhältnisse und den Bedürfnissen des Geschäftsbetriebs. Endlich kann es für die Frage, ob dieser Betrieb unter selbständiger Leitung im Sinne der bundesgerichtlichen Praxis stehe, auch nichts verschlagen, daß das Personal der Rekurrentin in Grenchen, vermöge der selbsttätigen mechanischen Einrichtungen, sich auf einen einzigen Beamten beschränkt, denn einmal ist die fortschreitende Ersetzung der menschlichen Arbeit durch Maschinen eine Erscheinung, die auch in vielen andern Industriezweigen zu Tage tritt, und sodann sind für die Würdigung der fraglichen Tätigkeit hinsichtlich ihrer Selbständigkeit nicht sowohl der absolute Umfang als die Qualität der Verrichtungen und das Verhältnis zur Zentralverwaltung entscheidend.

Eine Abtrennung der Stromanlagen auf Solothurner Gebiet von der Zentrale in Hagneck ist nach dem Gutachten in technischer Hinsicht ohne jede wesentliche Aenderung möglich: es braucht nur die Hochspannungsleitung an der Kantonsgrenze abgeschnitten und die vorhandene Verteilungsanlage von anderer Seite her mit elektrischer Energie gleicher Form (Drehstrom von 8000 Volt verketteter Spannung und 40 Perioden pro Sekunde) versorgt zu

werden. Daß eine Umgehungsleitung für die Gemeinde Bettlach gebaut werden müßte, falls die Anlage in Grenchen allein technisch losgelöst werden sollte — worin allenfalls eine wesentliche Aenderung der ständigen Einrichtungen zu erblicken wäre — kann für die Frage des Steuerdomizils nicht ins Gewicht fallen, weil die Anlagen in den beiden benachbarten Dörfern ihrem ganzen Charakter nach technisch offenbar eine Einheit bilden und auch in Bezug auf die Steuerpflicht der Rekurrentin dem Kanton Solothurn gegenüber zweifellos als einheitliches Objekt zu behandeln sind. Ebenso wenig würden der Abtrennung in organisatorischer Hinsicht Schwierigkeiten entgegenstehen, sei es daß die Anlage mit einer andern Unternehmung als Hauptgeschäft verbunden, sei es daß sie als unabhängiges Geschäft betrieben, also auch mit rechtlicher Selbständigkeit ausgestattet würde. In beiden Fällen könnte wohl die technische und kommerzielle Leitung wie bisher durch einen Beamten besorgt werden, nur daß natürlich bei der zweiten Annahme die Oberleitung vom Zentralsitz aus dahinfallen würde. Es mag denn auch hervorgehoben werden, daß eine Kosttrennung im letztern Sinne (wie aus dem Gutachten ersichtlich) im Vertrag zwischen der Rekurrentin und der Gemeinde Grenchen betreffend Lieferung von elektrischer Energie vorgesehen ist, indem der Gemeinde das Recht eingeräumt ist, das auf ihrem Gebiet befindliche Verteilungsnetz nach bestimmter Zeit zurückzukaufen, um sodann den elektrischen Strom zu einem Einheitspreis (165 Fr. per Jahr und Kilowattanschlußäquivalent) von der Rekurrentin zu beziehen und die Stromabgabe selbst zu besorgen.

3. Sind hienach die Erfordernisse eines Spezialdomizils steuerrechtlicher Natur der Rekurrentin im Kanton Solothurn gegeben und ist somit das Recht des letztern zur Einkommensteuer grundsätzlich anzuerkennen, so ist doch anderseits klar, daß Solothurn nur denjenigen Geschäftsgewinn der Rekurrentin zur Steuer heranziehen kann, der aus ihrer Anlage auf dem Gebiet dieses Kantons resultiert. Es muß daher bei Ausübung des Steuerrechts zur Vermeidung von bundesrechtswidriger Doppelbesteuerung darauf Rücksicht genommen werden, daß die Rekurrentin auch dem Kanton Bern gegenüber einkommensteuerpflichtig ist und zwar für den Gewinn aus dem auf Berner Gebiet sich abspielenden Geschäftsbetrieb, zu

welch letzterem auch die Erzeugung des nach Solothurn gelieferten Hochstroms und die kaufmännische und technische Oberleitung über die solothurnischen Anlagen gehören. Eine Ausscheidung ist, wie im technischen Gutachten gezeigt wird, in der Weise möglich, daß die Selbsterzeugungskosten des Stroms beim Eintritt in den Kanton Solothurn berechnet und hiezu ein angemessener Zuschlag als Gewinn gemacht wird. Der Experte gelangt so zu einem Preise von 165 Fr. per ein Kilowatt und Jahr (gleich dem im Vertrag mit der Gemeinde Grenchen für den Fall des Rückkaufs vereinbarten Einheitspreis) und berechnet danach unter Berücksichtigung der Verzinsung, Amortisation und Bewachung der Anlage in Grenchen und Bettlach den Nettogewinn, den die Rekurrentin aus der Stromabgabe im Kanton Solothurn zieht, auf rund 5440 Fr. Vergleicht man diesen Betrag mit der auf 20,000 Fr. sich belauenden Schätzung des Regierungsrates von Solothurn, so liegt die Vermutung nahe, daß hier dem Kanton Solothurn fremde Erwerbsfaktoren mitbesteuert werden sollen. In der Tat deutet auch die Formulierung des steuerpflichtigen Reingewinns im angefochtenen Entscheid als der Differenz zwischen der Gesamteinnahme für Stromabgabe in Solothurn und der Gesamtausgabe für die Erzeugung der abgegebenen Energie, für Verzinsung und Amortisation des Anlagekapitals u. s. w. darauf hin, daß Solothurn auch einen Geschäftsgewinn, der auf die Erzeugung des gelieferten Hochstroms in der Zentrale entfällt und der ausschließlich den Kanton Bern angeht, mit Steuern belegen will, und insofern dies der Fall ist, würde man es mit einer unzulässigen Doppelbesteuerung zu tun haben. Unter Hinweis auf die vom Bundesgericht im Falle *Sarasin Stähelin & Cie. (A. S., XXIII, S. 506, Erw. 2)* entwickelten Grundsätze, nach welchen in solchen Fällen die Ausscheidung der kollidierenden Steuerhoheiten zu erfolgen hat, muß daher der angefochtene Entscheid, soweit die Einkommensteuer betreffend, aufgehoben und die Sache an den Regierungsrat von Solothurn zurückgewiesen werden, damit er das steuerpflichtige Einkommen der Rekurrentin auf der angegebenen verfassungsmäßigen Grundlage neu festsetze, unter genauer Bezeichnung der für seine Berechnung maßgebenden Faktoren, namentlich des Preisansatzes für den Strom, wie er in den Kanton Solothurn eingeführt wird.

Schließlich mag noch der Behauptung der Rekurrentin gegenüber, daß sie infolge zu hoher Besteuerung durch den Kanton Bern überhaupt kein Einkommen habe, bemerkt werden, daß die bloße Taxation des in Solothurn steuerpflichtigen Einkommens, die natürlich unabhängig von der Taxation des in Bern zu versteuernden Erwerbs erfolgen kann, mit der Frage der Doppelbesteuerung nichts zu tun hat und auch durch das Bundesgericht als Staatsgerichtshof nicht auf ihre Richtigkeit nachgeprüft werden könnte.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird, soweit er sich auf die Vermögenssteuer bezieht, abgewiesen. Soweit er sich auf die Einkommensteuer bezieht, wird der Rekurs als teilweise begründet erklärt. Demgemäß wird der Entscheid des Regierungsrates des Kantons Solothurn vom 3. März 1903 soweit die Einkommensteuer betreffend aufgehoben und die Sache zu neuer Behandlung im Sinne der Motive an den Regierungsrat zurückgewiesen.

Vergl. Nr. 105.

III. Gerichtsstand des Wohnortes.

For du domicile.

111. Urteil vom 20. Oktober 1904
in Sachen *Güntert* gegen *Wahli* (Gewerbegericht Bern).

Wohnsitz: selbständige Zweigniederlassung?

A. Der Rekurrent betrieb in Zürich unter der Firma *F. W. Güntert* ein seit 1. Juni 1904 auf eine Aktiengesellschaft übergegangenes Kolonial- und Spezereiwarengeschäft mit auswärtigen Ablagen, deren eine sich in Bern (Mehzgergasse 24) befindet. Für diese Berner Ablage hatte er am 2. Mai 1903 die Rekursbeklagte