115. Urteil vom 30. Oktober 1907 in Sachen Stehlin-Merian gegen Bern.

Steuerpflicht der sog. Sommeraufenthalter im Aufenthaltskanton (für Einkommen).

A. Die Rekurrentin, die ihren Wohnsitz in Basel hat, besitzt seit 25 Jahren ein Landgut in der Gemeinde Oberbipp, Kanton Bern, das sie jeweilen im Sommer für einige Zeit bewohnt. Sie bezahlte von jeher in Oberbipp die Staats- und Gemeindesteuern von ihrem dortigen Grundbesitz. Im übrigen wird sie in Basel besteuert, wo sie denn auch pro 1906 die Steuern entrichtet hat. Im Jahre 1906 wohnte sie in Oberbipp vom 31. Juli bis 12. Oktober, also während 73 Tagen. Am 20. September 1906 erhielt die Rekurrentin die Mitteilung, daß die bernische Zentralsteuerverwaltung ihr versteuerbares Einkommen in der Gemeinde Oberbipp in Klasse III (Einkommen von verzinslichen Kapitalien, von welchen nicht die Vermögenssteuer entrichtet wird; § 2 des Einkommenssteuergesetzes) auf 10,000 Fr. festgesetzt habe pro rata der Zeit ihrer Niederlassung im Kanton Bern. Die Rekurrentin erhob hiegegen Einsprache, weil sie im Kanton Bern überhaupt nicht einkommenssteuerpflichtig sei. Gleichzeitig beanstandete sie die Höhe der Schätzung, weil der Ertrag ihres Grundbesitzes in Oberbipp sich brutto auf höchstens 2000 bis 2500 Fr. und netto, d. h. nach Abzug der Verwaltungskosten, auf null belaufe. Der Regierungsrat Bern wies durch Entscheid vom 25. April 1907 die Einsprache ab mit folgender Begründung: Die Rekurrentin habe sich pro 1906 mehr als 30 Tage in der Gemeinde Oberbipp aufgehalten. Sie sei deshalb nach Analogie des Gesetzes vom 28. November 1897 über das Niederlassungswesen, § 97 Alinea 2, und Art. 14 der Fremdenordnung vom 21. Dezember 1816 als Niedergelassene zu betrachten, weshalb im vorliegenden Falle § 1 Ziff. 1 des Gesetzes über die Einkommenssteuer Anwendung finde. Die Rekurrentin sei daher ohne Zweifel im Kanton Bern steuerpflichtig. Der Umstand, daß sie in den vorhergehenden Jahren nicht zur Einkommenssteuer herangezogen worden sei, könne hieran

nichts ändern. Die Einschätzung in Klasse III betreffe keineswegs den Ertrag des Grundbesitzes in Oberbipp, wie die Rekurrentin irrtümlich annehme, sondern ihr Einkommen von verzinslichen Kapitalien (Obligationen, Schuldverschreibungen, Aktien, Depositionen — § 2 Ziff. 3 des Gesetzes über die Einkommenssteuer vom 18. März 1865). Die Höhe der Einschätzung stelle eine Taxation pro rata temporis dar. Ein näherer Ausweis über das in Betracht fallende Gesamteinkommen der Rekurrentin liege nicht vor, weshalb die Rekursinstanz nicht in der Lage sei, eine materielle Überprüfung des Steuerfalles vornehmen zu können.

B. Gegen diesen Entscheid hat die Rekurrentin die staatsrechtliche Beschwerde ans Bundesgericht ergriffen, mit dem Antrag, es sei der Entscheid, weil eine unzulässige Doppelbesteuerung enthaltend, aufzuheben, eventuell, falls das Steuerrecht des Kantons Bern in Bezug auf das Einkommen der Rekurrentin pro 1906 anerkannt werden sollte, sei der Regierungsrat anzuweisen, die Rekurrentin für ihr gesamtes Einkommen im Jahre 1906 einschätzen und die Einkommenssteuer im Verhältnis der Anzahl der Tage, welche die Rekurrentin im Jahre 1906 im Kanton Bern zugebracht hat, erheben zu lassen. Es wird ausgeführt: Nach der Praxis des Bundesgerichts werde eine Steuerpflicht der sog. Sommerbewohner im Kanton des Sommeraufenthalts anerkannt, sofern der Aufenthalt längere Zeit dauere. Wie lange die Zeit des Aufenthalts sein müsse, um als längere Zeit zu gelten, scheine bis jetzt noch nicht ausgesprochen worden zu sein. Das Bundesgericht sei offenbar noch nie in der Lage gewesen, sich über einen Steueranspruch bei einem Aufenthalt von weniger als 3 Monaten auszusprechen. Die Rekurrentin sei der Ansicht, daß eine Aufenthaltsdauer von mindestens 3 Monaten in der Tat die angemessene Frist sei, welche einen längeren Aufenthalt im Sinne der Praxis des Bundesgerichts darstelle. Mehrere Kantone beanspruchten von sich aus eine Einkommenssteuer nur bei einem Aufenthalt von mindestens 3 Monaten (Baselstadt, Gesetz über die direkten Steuern vom 14. Oktober 1897, § 16 Abs. 2; Baselland, Kreis schreiben von 1893, zitiert im Urteil des Bundesgerichts vom 7. März 1894, *NS 20 S. 5*). Zum Eventualantrag wird bemerkt: Sofern eine Steuerpflicht der Rekurrentin im Kanton Bern als be-

gründet erklärt werden sollte, könnte die Steuer nur im Verhältnis der Dauer ihres Aufenthaltes im Kanton Bern, in casu also nur für 73 Tage von den 365 Tagen des Jahres 1906 erhoben werden. Die Taxation vom 20. September 1906 setze das versteuerebare Einkommen der Rekurrentin fest auf 10,000 Fr. mit der Beifügung, „pro rata der Zeit ihrer Niederlassung im Kanton Bern“. Da die Taxation vor Ablauf des Jahres 1906, ja vor Ablauf des Landaufenthalts der Rekurrentin erfolgt sei, so habe sie nur so verstanden werden können, daß der Betrag von 10,000 Fr. das versteuerebare Einkommen für das ganze Jahr 1906 darstelle, und daß von der auf diesen Betrag auszurechnenden Steuer ein Bruchteil pro rata der sich ergebenden Aufenthaltsdauer zu entrichten sei. Der Entscheid des Regierungsrates des Kantons Bern vom 25. April 1907 interpretiere die Taxation jedoch anders, indem er in Abs. 6 sage: „Die Höhe der Einschätzung stellt eine Taxation pro rata temporis dar“. Der Sinn dieses Satzes könne nur der sein, daß das Jahreseinkommen der Rekurrentin auf einen höhern Betrag geschätzt werde, und daß der Betrag von 10,000 Fr. denjenigen Bruchteil ihres Jahreseinkommens darstelle, welcher der Dauer ihres Aufenthaltes im Kanton Bern entspreche. Diese Art der Taxation müsse als willkürlich bezeichnet werden. Eine Steueranlage pro rata temporis, d. h. im Verhältnis der Aufenthaltsdauer, könne nur stattfinden, wenn sie auf eine bestimmte Dauer des Aufenthalts abstelle. Um die wirkliche Dauer des Aufenthalts habe sich aber weder die Zentralsteuerkommission, noch der Regierungsrat gekümmert. Eine Steuerberechnung pro rata könne überhaupt nur in der Weise geschehen, daß das ganze Jahreseinkommen taxiert und dann derjenige Bruchteil der Steuer berechnet werde, der der wirklichen Dauer des Aufenthalts im Kanton Bern entspreche. Die Rekurrentin sei zur Stellung ihres Eventualantrages genötigt wegen des Verhältnisses zur Steuerverwaltung Baselstadt. Wenn sie im Kanton Bern steuerpflichtig erklärt werden sollte, so hätte ihr der Kanton Baselstadt einen entsprechenden Betrag der für das ganze Jahr 1906 bezahlten Einkommens- und Erwerbsteuer zurückzuerstatten. Die Rekurrentin könne aber eine Rückerstattung nur unter der Voraussetzung verlangen, daß sie eine für eine be-

stimmte Zeitdauer berechnete Steuerforderung des Kantons Bern geltend machen könne.

C. Der Regierungsrat des Kantons Bern hat auf Abweisung des Rekurses angetragen. Zum eventuellen Antrag der Rekurrentin wird ausgeführt: Schon die Einschätzungsverfügung der Zentralsteuerkommission habe nicht anders verstanden werden können, als daß der Betrag von 10,000 Fr. als Einkommen der Rekurrentin für den Zeitraum ihrer Niederlassung im Kanton Bern betrachtet werde. In dieser Beziehung habe die Rekurrentin keine Einsprache erhoben.

D. Der ebenfalls zur Vernehmlassung eingeladene Regierungsrat von Baselstadt hat beantragt, es sei die Beschwerde der Rekurrentin gutzuheißen und Baselstadt bei seiner unbeschränkten Steuerhoheit gegenüber der Rekurrentin zu schützen. Die Vernehmlassung reproduziert einen Teil der Rekursantwort des Regierungsrates Baselstadt im Rekursfalle Christ (S. 20 S. 7). Außerdem wird bemerkt: Das Bundesgericht habe in verschiedenen Fällen dem Kanton des Sommeraufenthaltes die Steuerhoheit zugesprochen, weil es sich um einen längern Aufenthalt gehandelt habe, nämlich um einen Aufenthalt, der den ganzen Sommer, 4–6 Monate, umfaßte. Von einer längern Dauer spreche auch der Entwurf des Bundesgesetzes von 1885. Seither habe eine Reihe von Kantonen in der Praxis den Zeitraum von 90 Tagen als steuerfreie Zeit anerkannt; es werde auch auf den im Jahre 1901 von den Finanzdirektoren von 14 Kantonen vereinbarten Entwurf eines Bundesgesetzes wider Doppelbesteuerung (abgedruckt in den Verhandlungen des Juristenvereins 1902) verwiesen, wo die 90 Tage allgemein akzeptiert worden seien. Das Vorgehen des Kantons Bern, die steuerfreie Zeit der Gutsbesitzer wieder zu reduzieren, und zwar in vollständig unsicherer Weise, erscheine als sehr bedenklich für eine klare Abgrenzung der kantonalen Steuerhoheiten.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Ein Aufenthalt in einem andern Kanton als demjenigen des gewöhnlichen Wohnorts kann nach feststehender bundesgerichtlicher Praxis je nach der Sachlage ein Steuerdomizil in Bezug auf das bewegliche Vermögen und Einkommen begründen, und es

ist speziell anerkannt, daß der Aufenthalt, den ein sog. Sommerbewohner auf seiner Besitzung außerhalb des Wohnortskantons zubringt, unter Umständen mit dieser Wirkung verbunden sein kann (s. **AS 20 S. 8 ff.**; **31 I S. 242** Erw. 3, nebst den dortigen Zitaten). Bei der Frage sodann, ob durch einen Aufenthalt außerhalb des Wohnortskantons ein Steuerdomizil zur Entstehung gebracht werde, kann die Praxis nicht auf einen abstrakten, ein für alle Mal geltenden Maßstab abstellen — etwa eine Dauer des Aufenthalts von mehr als 90 Tagen, nach dem von einer Konferenz kantonaler Finanzdirektoren vereinbarten Entwurf eines Bundesgesetzes gegen Doppelbesteuerung, auf den in der Berner Ermächtigung von Baselstadt verwiesen ist —, sondern hierfür müssen die gesamten Verhältnisse des einzelnen Falles entscheidend sein (s. das zuletzt zitierte bundesgerichtliche Urteil). Es kommt darauf an, ob der Aufenthalt nach seiner Dauer in Verbindung mit den begleitenden Umständen gewisse festere Beziehungen zwischen Person und Aufenthaltsort schafft, denen gegenüber der Zusammenhang mit dem ordentlichen Wohnsitz mehr in den Hintergrund tritt. Dies muß nun für den Sommeraufenthalt, den die in Basel domizillierte Rekurrentin im Sommer 1906 auf ihrem Landgut in Oberbipp gemacht hat, bejaht werden. Die Dauer des Aufenthalts war allerdings nicht gerade sehr lang; immerhin betrug sie mehr als $\frac{1}{3}$ des Jahres, so daß der Aufenthalt nicht als bloß ganz vorübergehend bezeichnet werden kann. Von ausschlaggebender Bedeutung für die Annahme eines Steuerdomizils ist aber der Umstand, daß es sich dabei um einen seit 25 Jahren regelmäßig wiederkehrenden Aufenthalt handelt, den die Rekurrentin jeweilen im eigenen Hause zubringt, und daß sie während dieser Zeit ihren Haushalt in Oberbipp und nicht in Basel führt. Diese Momente sind durchaus geeignet, auch bei einer bloß 73tägigen Dauer des Aufenthalts eine gewisse intensive Verbindung zwischen der Rekurrentin und der Gemeinde Oberbipp zu schaffen, die zur Begründung eines Steuerdomizils daselbst hinreicht. Darnach ist der Kanton Bern berechtigt, die Rekurrentin für die Dauer ihres Aufenthalts in Oberbipp im Jahre 1906 zur Besteuerung des Einkommens (aus beweglichem Vermögen) heranzuziehen und ist der Hauptantrag der Rekurrentin abzuweisen.

2. In welcher Weise die bernische Einschätzung der Rekurrentin zu verstehen ist, kann, zumal nach dem angefochtenen Entscheide, nicht zweifelhaft sein: Der Betrag von 10,000 Fr., auf den die Rekurrentin taxiert ist, stellt diejenige Quote ihres Gesamteinkommens pro 1906 dar, die auf die Dauer des bernischen Aufenthalts entfällt. Die Höhe des Gesamteinkommens, von der Bern ausgeht, läßt sich dabei durch eine einfache Rechnung feststellen. Es ist nicht ersichtlich, daß eine solche Art der Einschätzung willkürlich sein sollte. Daß die Taxation sodann durch ihre Höhe das Verbot der Doppelbesteuerung oder Art. 4 BB verletz, wird nicht behauptet. Auch der eventuelle Rekursantrag ist daher abzuweisen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

III. Glaubens- und Gewissensfreiheit. — Liberté de conscience et de croyance.

116. Urteil vom 24. Oktober 1907 in Sachen Fröhlich gegen Obergericht Aargau.

Bestrafung wegen Schächtens von Hühnern. Art. 25 bis, 50 und 4 BV. — Aargauisches Gesetz betr. Tierquälerei vom 23. November 1854, §§ 1 und 2 litt h. — Kompetenz des Bundesgerichtes zur Beurteilung des staatsrechtlichen Rekurses gegen das Strafurteil. — Das Schächtverbot bezieht sich nicht auf das Schlachten von Geflügel. — Das Schächten ist eine israelitische Kultushandlung. Bestrafung wegen des Schächtens von Hühnern verstößt gegen die Kultusfreiheit.

A. Durch zwei zweitinstanzliche zuchtpolizeiliche Strafurteile des Obergerichts Aargau vom 26. April 1907 wurde der Rekurrent Josef Fröhlich, israelitischer Religionslehrer in Baden, wegen Tierquälerei, begangen durch Schächten von Geflügel, zu Bußen von 36 und 24 Fr., eventuell im Falle Nichtbezahlens zu 9 und