

Ces conditions sont réalisées en l'espèce. Le recourant, qui a été expulsé du canton de Genève par arrêté du Département de justice et police du 18 mars 1916, s'est adressé à plusieurs reprises au Conseil d'Etat pour faire annuler l'arrêté d'expulsion et faire reconnaître son droit d'établissement. La dernière de ses requêtes, qui équivaut à une nouvelle demande d'établissement, a été écartée par décision du Conseil d'Etat, rendue le 25 août 1916. Le recours formé auprès du Tribunal fédéral le 11 septembre a donc été interjeté en temps utile. En effet, si Aubert attaque principalement l'arrêté du 18 mars 1916, il vise aussi les décisions par lesquelles le Conseil d'Etat a confirmé tout d'abord l'arrêté d'expulsion et a refusé ensuite de prendre en considération les requêtes ultérieures du recourant, privant ainsi celui-ci de l'exercice du droit de libre établissement garanti à l'art. 45 Const. féd. et faisant courir de nouveaux délais de recours dont le dernier a été utilisé à temps.

Le recours est par suite recevable. Il est également bien fondé.

3. — Le seul motif invoqué par le gouvernement cantonal pour retirer à Aubert l'établissement et pour refuser ses requêtes est tiré du fait que le recourant a été condamné à 14 mois d'emprisonnement pour attentat à la pudeur. Il n'est pas contesté qu'Aubert n'a pas été privé de ses droits civiques et qu'il n'a subi aucune autre condamnation. Dans ces conditions, l'établissement ne pouvait lui être retiré puisque, d'après la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, il faut au moins *deux* condamnations pour que l'art. 45 al. 3 soit applicable (cf. RO 20 p. 730 cons. 5 ; 22 p. 712 ; Sem. judic. 1913 p. 377). Le recourant jouissant de ses droits civiques, l'établissement ne pouvait non plus lui être refusé. Les mesures prises à son égard par les autorités exécutives genevoises apparaissent dès lors, dans leur ensemble, comme inconstitutionnelles. Elles doivent être annulées.

Par ces motifs,

le Tribunal fédéral  
prononce :

Le recours est admis. En conséquence sont annulés l'arrêté d'expulsion pris le 18 mars 1916 par le Département de justice et police ainsi que les arrêtés rendus les 10 et 30 juin et le 25 août 1916 par le Conseil d'Etat du canton de Genève.

## V. DOPPELBESTEuerung

### DOUBLE IMPOSITION

#### 42. Urteil vom 3. November 1916 i. S. A.-G. « Merkur » gegen St. Gallen.

Willkürliche Auslegung kantonalen Steuerrechts (Art. 26 Abs. 3 des st. gallischen Staatssteuergesetzes vom 24. November 1903)? — Unhaltbarkeit der in dieser Gesetzesbestimmung vorgesehenen Liegenschafts-Objektsteuer in ihrer Uebertragung auf abstrakte Vermögenswerte (Besteuerung des Liegenschaftsmieters oder -pächters für den kapitalisierten Wert des Miet- oder Pachtzinses) im Falle der Kollision mit der allgemeinen Reinvermögenssteuer beim interkantonalen Steuerkonflikt.

A. — Das st. gallische Gesetz betr. die direkten Staatssteuern vom 24. November 1903 enthält folgende Bestimmungen :

Art. 19. « Im Kanton bestehende Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften unterliegen der » besonders nachfolgenden Vermögens- und Einkommensbesteuerung. »

Art. 20. (Abs. 1). « Die Vermögenssteuer wird, » nachgewiesene Einbussen vorbehalten, von dem ein-

- » bezahlten Aktien- und Genossenschaftskapital, sowie
- » von dem Reserve- und den demselben ähnlichen
- » Fonds erhoben. »

Art. 23 (letzter Absatz). « Auswärtige Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften, welche im Kanton St. Gallen durch Filialen, Agenturen, etc., vertreten sind, bezahlen die Vermögens- und Einkommenssteuer im Verhältnis des herwärtigen Geschäfts zum Gesamtgeschäft. »

Art. 26 (Abs. 1, 2 u. 3). « Bis zum Erlass eines neuen Gesetzes betr. das Steuerwesen der Gemeinden gelten für das Gemeindesteuerrecht folgende Bestimmungen :

- » Den Grundbesitz haben die Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften an diejenige politische und Schulgemeinde zu versteuern, in welcher er liegt, und zwar soweit solcher dem betreffenden Geschäftsbetriebe zudient, zum vollen, sonst aber zum halben Wert, ohne Abzug allfälliger Hypothekarverschreibungen.

» Bei Pacht- und Mietverhältnissen wird der 25fache Betrag des Pacht- bzw. Mietzinses als steuerpflichtiges Vermögen eingesetzt. »

B. — Die Rekurrentin, die A.-G. « Merkur », mit Hauptsitz in Bern, hat zum Betriebe ihres Handels mit Kaffee, Thee, Chokolade und andern Lebens- und Genussmitteln 84 über die ganze Schweiz zerstreute Verkaufsstellen. Davon befinden sich 6 im Kanton St. Gallen, nämlich 2 in der Stadt St. Gallen und je eine in Gossau, Rorschach, Rapperswil und Wil, und zwar in gemieteten Räumlichkeiten.

Im Jahre 1915 gab die Gesellschaft in den drei zuletzt genannten Gemeinden, die hier speziell in Betracht fallen, folgende Vermögensbeträge als gemeindesteuerpflichtig an : in Rorschach 6900 Fr., in Rapperswil 2600 Fr. und in Wil 4000 Fr., in der Meinung, dass sie damit ihrer Steuerpflicht im Sinne der massgebenden bundesgerichtlichen Doppelbesteuerungspraxis Genüge leiste. Die

Steuerkommissionen der drei Gemeinden erhöhten aber diese Selbsttaxationen in Anwendung von Art. 26 Abs. 3 des Staatssteuergesetzes auf 100,000 Fr., 18,000 Fr. und 20,000 Fr. Und mit Entscheid vom 23. Juni 1916 wies der Regierungsrat des Kantons St. Gallen die Rekurse der Gesellschaft hiegegen aus folgenden Erwägungen ab : Die Vorschrift in Art. 26 Abs. 3 des Staatssteuergesetzes, wonach bei Pacht- und Mietverhältnissen der 25 fache Wert des Pacht- bzw. Mietzinses als steuerpflichtiges Vermögen einzusetzen sei, gelte, nach dem Zusammenhang mit der voraufgehenden Bestimmung über die Besteuerung des Grundbesitzes, für die anonymen Erwerbsgesellschaften ohne eigenen Grundbesitz. Sie erfülle den der Vernunft und Billigkeit entsprechenden Zweck, diese Gesellschaften in möglichst gleichem Masse zur Gemeindesteuer heranzuziehen, wie diejenigen mit eigenem Grundbesitz. Das sei denn auch der Standpunkt der bisherigen ständigen Praxis, wofür beispielsweise auf den Amtsbericht des Regierungsrates pro 1911, S. 298, und auf die Verwaltungspraxis pro 1914, S. 75, verwiesen werde. Diese Vorschrift verstosse nicht gegen den Grundsatz der bundesgerichtlichen Doppelbesteuerungspraxis, dass von den mehreren Kantonen, über deren Gebiet sich ein Geschäftsbetrieb erstreckt, jeder nur eine Quote des gesamten Reinvermögens des Geschäfts besteuern dürfe. Denn dieser Grundsatz gelte nur für Steueransprüche, die überhaupt auf dem Prinzip der Reinvermögenssteuer beruhten. Bei Art. 26 des st. gallischen Staatssteuergesetzes aber handle es sich nicht um eine Reinvermögenssteuer, sondern um eine Art Objektsteuer, die weder vom Bestand, noch von der Höhe des Reinvermögens der Gesellschaft abhängt, sondern lediglich das Vorhandensein von Grundbesitz — als Eigentum o d e r in pachtweiser Uebnahme — zur Voraussetzung habe und sich nach dem Verkehrswert bzw. nach dem Pacht- oder Mietwert der betreffenden Liegenschaft bemesse. Diese Veranlagung bilde « ein Glied » des für die anonymen Erwerbs-

gesellschaften geltenden Spezialsteuerrechts, das einerseits, vom Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ausgehend, das Reinvermögen und den Reingewinn zur Staatssteuer heranziehe, andererseits dann aber auch dem sog. Entgeltprinzip Rechnung trage, indem es den Grundbesitz, als Eigentum oder Pachtobjekt, der Besteuerung für Gemeindegzwecke unterwerfe. Dieses Spezialsteuerrecht müsse ausnahmslos gegenüber allen im Kanton bestehenden anonymen Erwerbsgesellschaften Geltung beanspruchen, also auch gegenüber der Rekurrentin. Der Umstand, dass diese wegen der Verbreitung ihrer Geschäftsstellen über die ganze Schweiz auch in andern Kantonen steuerpflichtig sei, könne sie sicherlich nicht zu dem Anspruche berechtigen, dass der Kanton St. Gallen seine Steuerveranlagung für sie nach diesen andern Kantonen einzurichten habe. Für ihre Besteuerung in St. Gallen könne sie nicht eine Besserstellung gegenüber den andern st. gallischen Steuerpflichtigen, sondern nur Gleichstellung verlangen, und dieses Erfordernis sei erfüllt. Diese Rechtsauffassung werde durch das der Rekurrentin bereits bekannt gegebene Urteil des Bundesgerichts vom 4. November 1915 i. S. Bauten- und Grundstückgenossenschaft Zürich gegen St. Gallen ausdrücklich bestätigt.

C. — Gegen diesen Entscheid des Regierungsrates hat die A.-G. «Merkur» den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen und unter Berufung auf die Art. 46 Abs. 2 und Art. 4 BV ausführen lassen:

Die Rekurrentin werde in den drei Gemeinden mit Vermögensbeträgen zur Besteuerung herangezogen, die erheblich grösser seien, als die auf ihre betreffenden Verkaufsstellen entfallenden Reinvermögensquoten, für die allein sie nach der Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichts steuerpflichtig sei. Laut ihrem Rechnungsabschluss pro 31. Dezember 1914 habe sie bei 1,770,444 Fr. 55 Cts. Gesamt-Aktiven ein Gesamt-Nettovermögen von 370,444 Franken 55 Cts. Von den Gesamt-Aktiven entfalle auf

den Kanton St. Gallen ein Betrag von höchstens 90,000 Franken und dementsprechend eine Quote des Nettovermögens von rund 18,000 Fr. Trotzdem bezahle die Rekurrentin dem Kanton St. Gallen die Staatssteuer freiwillig für ein Vermögen von 60,000 Fr. und sei bereit, auch den 6 in Betracht fallenden Gemeinden zusammen diesen Vermögensbetrag zu versteuern. Mehr aber könnten die Gemeinden nicht beanspruchen; denn auch sie seien an die bundesrechtlich normierte Verteilung des steuerpflichtigen Vermögens gebunden. Nach Massgabe der angefochtenen Einschätzungen müsste die Rekurrentin an alle 6 st. gallischen Gemeinden zusammen, in denen sie z. Zt. insgesamt pro Jahr 15,000 Fr. Mietzins bezahle, eingefingertes Vermögen von rund 380,000 Fr. versteuern, während sie, wie ausgeführt, insgesamt für höchstens 60,000 Fr. besteuert werden dürfte. Die vorliegende Anwendung von Art. 26 Abs. 3 des st. gallischen Staatssteuergesetzes sei daher bundesrechtswidrig. Sie sei zudem auch an sich unhaltbar. Der Art. 26 gelte, richtig ausgelegt, überhaupt nur für die Erwerbsgesellschaften mit Grundbesitz; dessen Bewertung werde in Abs. 2 geregelt für den Fall, dass er nicht verpachtet oder vermietet sei, und in Abs. 3 für den Fall eines Pacht- oder Mietverhältnisses. Nur wenn die Gesellschaft Eigentümerin und Vermieterin sei, habe die letztere Berechnungsart einen Sinn, unter der Annahme nämlich, dass der Pacht- oder Mietzins ertrag einer normalen 4% igen Verzinsung des Vermögens entspreche. Diese Voraussetzung treffe jedoch hier nicht zu, da die Rekurrentin nicht Eigentümerin und nicht Vermieterin, sondern Mieterin der fraglichen Liegenschaften sei. Das Vermögen des Mieters nach dem 25 fachen Ertrag des von ihm bezahlten Mietzinses zu berechnen, sei durch nichts gerechtfertigt, sondern widerspreche der Vernunft und könne unmöglich im Willen des Gesetzgebers liegen. Eventuell müsste eine derartige Gesetzesbestimmung unbedingt als willkürlich bezeichnet werden, und es

würde sich deshalb auch jede Anwendung derselben als Willkür darstellen.

Die Rekurschrift schliesst mit den Anträgen :

1. Der Entscheid des Regierungsrates des Kantons St. Gallen vom 23. Juni 1916 sei aufzuheben.

2. Es sei zu erkennen, dass die von der Rekurrentin im Kanton St. Gallen zu versteuernde Vermögensquote, sowohl was die Staatssteuer als was die Gemeindesteuern anbelange, maximal 60,000 Fr. betrage. Der Regierungsrat des Kantons St. Gallen sei anzuhalten, die Anteile der verschiedenen Gemeinden an dem im Kanton St. Gallen steuerpflichtigen Vermögen von 60,000 Fr. zu bestimmen.

3. Eventuell sei vom Bundesgericht die Quote des im Kanton St. Gallen steuerpflichtigen Vermögens zu bestimmen und der Regierungsrat des Kantons St. Gallen darauf gestützt anzuhalten, die verhältnismässigen Anteile der einzelnen Gemeinden an dieser Quote festzusetzen.

D. — Der Regierungsrat des Kantons St. Gallen hat Abweisung des Rekurses beantragt und dabei zur Ergänzung der Motive seines Entscheides wesentlich noch vorgebracht : Zuzugeben sei, dass das nach den Grundsätzen von Art. 26 des Staatssteuergesetzes ausgemittelte Gemeinde-Steuervermögen den Betrag des Reinvermögens einer Aktiengesellschaft oft übersteige. Indessen sei anderseits auch nicht zu verkennen, dass dies hauptsächlich gerade bei denjenigen Aktiengesellschaften zutrefte, welche den Gemeinden in besonderem Grade Lasten auf dem Gebiete des Polizei-, Armen-, Bildungs- und Unterrichts wesens verursachten. Da nun solche Lasten weniger mit der Höhe des Reinvermögens, als mit dem Geschäftsumfang eines Unternehmens zusammenhängen und auch bei geringem Reinvermögensbestand und mangelnder Prosperität des Geschäfts unverändert fortbestehen könnten, so erscheine es vom Standpunkt des Entgeltprinzips aus nicht als unbillig, die Aktiengesellschaften auch nach Massgabe des Geschäftsumfanges zur Besteuerung zugunsten der Gemeinden heranzuziehen. Diesem Gedanken

entspringe die in Art. 26 des Staatssteuergesetzes vorgeschriebene Besteuerung des Grundbesitzes bzw. des Pacht- und Mietwertes. Ob eine Aktiengesellschaft ihren Geschäftsbetrieb in eigenen oder in bloss gemieteten Räumlichkeiten ausübe, ändere in der Regel nichts an der Belastung der Gemeinde durch das betreffende Unternehmen. Folgerichtig müssten daher auch die Aktiengesellschaften mit gemieteten Geschäftsräumlichkeiten in möglichst gleichem Masse wie diejenigen mit Grundeigentum zur Gemeindesteuer herangezogen werden, was eben durch die Steuerveranlagung auf Grund und nach Massgabe des Pacht- und Mietwertes am ehesten erreicht werde. Der Art. 26 *leg. cit.* habe somit « sachlich und materiell » seine volle Berechtigung und entspreche insbesondere auch hinsichtlich der hier in Frage stehenden Mietwertsteuer der Vernunft und der Billigkeit. Die Unbegründetheit der Doppelbesteuerungseinrede der Rekurrentin ergebe sich ohne weiteres aus den Erwägungen des bundesgerichtlichen Urteils vom 4. November 1915 i. S. der Bauten- und Grundstückgenossenschaft Zürich gegen St. Gallen. Und vollends haltlos sei auch die Beschwerde über willkürliche Gesetzesauslegung. Die Auffassung der Rekurrentin, wonach die Mietwertbesteuerung nur gegenüber Aktiengesellschaften mit Grundeigentum anwendbar wäre, widerspreche der Natur der Sache, dem Willen des Gesetzgebers und der konstanten Praxis.

Das Bundesgericht zieht

in Erwägung :

1. — Gegenstand des angefochtenen Entscheides bildet nur die Vermögenssteuerpflicht der Rekurrentin gegenüber den Gemeinden Rorschach, Rapperswil und Wil, nicht auch ihre Vermögenssteuerpflicht gegenüber dem Kanton St. Gallen und den weiteren st. gallischen Gemeinden, in denen sie noch Verkaufsstellen unterhält. Es ist daher lediglich zu prüfen, ob ihre Belastung in jenen drei Gemeinden dem Verbot der interkantonalen

Doppelbesteuerung oder dem Grundsatz der Rechtsgleichheit widerspreche. Soweit die Rekursanträge über diesen Rahmen hinausgehen, indem eine ziffermässige Festsetzung der Staats- und der gesamten Gemeindesteuerquote und die Verteilung dieser letzteren auf sämtliche steuerberechtigten Gemeinden verlangt wird, fallen sie ohne weiteres ausser Betracht.

2. — Soweit die Rekurrentin sich aus dem Gesichtspunkte des Art. 4 BV über willkürliche Auslegung des kant. Staatssteuergesetzes als solchen beschwert, kann ihr nicht beigeplichtet werden. Dass die Bestimmung in Abs. 3 des Art. 26, wo von Pacht- und Mietverhältnissen die Rede ist, sich im Zusammenhang mit dem vorausgehenden Abs. 2, der allgemein die Steuerpflicht der Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften für den Grundbesitz regelt, wiederum auf diese Gesellschaften mit Grundbesitz beziehen sollte, leuchtet nicht ein. Viel näher liegt die vom Regierungsrat vertretene Auffassung, wonach es sich dabei für die Gesellschaften o h n e Grundbesitz um ein Aequivalent der zuvor normierten Besteuerung der Gesellschaften m i t Grundbesitz handelt. Für diese Auffassung spricht denn auch die Entstehungsgeschichte der Bestimmung, indem der Bericht der grossrätlichen Kommission zum Gesetzesentwurf hierüber bemerkt (S. 22): «...Wenn derartige Unternehmungen eigenen Grundbesitzes ermangeln und hiefür in einem Pacht- oder Mietverhältnis stehen, so sieht eine neue Bestimmung vor, dass in einem solchen Falle der 25 fache Betrag des Pacht- bzw. Mietzinses als steuerpflichtiges Vermögen einzusetzen ist.» Ferner ist das Gesetz, wie der Regierungsrat erwähnt, stets auch in diesem Sinne gehandhabt worden.

Im übrigen, soweit die Gesetzesbestimmung selbst in der streitigen Auslegung wegen Willkür angefochten wird, erledigt sich dieser Beschwerdegrund mit der nachfolgenden Erwägung.

3. — Hinsichtlich der auf Art. 46 Abs. 2 BV gestützten

Beschwerde über Doppelbesteuerung fällt in Betracht, dass nach der heutigen Praxis des Bundesgerichts bei einem Unternehmen, das sich, wie das Geschäft der Rekurrentin, als einheitlicher Organismus über das Gebiet mehrerer Kantone erstreckt, in jedem derselben — und entsprechend auch an jedem einzelnen von verschiedenen Steuerorten des Kantonsgebiets — nur diejenige Quote des ganzen steuerpflichtigen Vermögens des Unternehmens zur Steuer herangezogen werden darf, die dem Verhältnis der am betreffenden Orte investierten Aktiven zu den gesamten Aktiven entspricht. Diese Praxis hat sich mit Bezug auf Streitfälle entwickelt, in denen kantonale Steuersysteme kollidierten, die insofern unter sich gleichartig waren, als alle grundsätzlich auf dem Boden der (im modernen Steuerrecht vorherrschenden) allgemeinen Reinvermögenssteuer standen. Die Frage kann hier offen bleiben, ob und wie weit sie anwendbar ist im Falle einer Kollision der allgemeinen Reinvermögenssteuer mit einer sog. Objektssteuer vom liegenschaftlichen Vermögen, wie das st. gallische Staatssteuergesetz sie in Art. 26 A b s. 2 für die Besteuerung der Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften durch die G e m e i n d e n , im Gegensatz zu der nach Art. 20 vom Reinvermögen dieser Gesellschaften im Umfang ihrer sog. eigenen Gelder erhobenen S t a a t s s t e u e r und zu dem das st. gallische Steuerrecht im allgemeinen beherrschenden Grundsatz der Reinvermögenssteuer, vorsieht. Für eine Sondersteuer ersterer Art, bei der das liegenschaftliche Vermögen nach seinem Wert an sich, ohne Rücksicht auf die Vermögenslage und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des jeweiligen Eigentümers, herangezogen wird, mögen sich vielleicht steuerpolitische Gründe anrufen lassen, die zur Anerkennung dieser Objektssteuer gegenüber der allgemeinen Reinvermögenssteuer führen können. Bildet doch der Grundbesitz das am leichtesten fassbare, der Staatsgewalt des Ortes seiner Lage naturgemäss unmittelbar und vollständig unterworfenene Vermögensobjekt. Allein

hier handelt es sich nicht um eine solche Grundbesitzsteuer. Denn die Bestimmung in Art. 26 Abs. 3 des Staatssteuergesetzes hat nach ihrer erörterten Auslegung nicht eigenen Grundbesitz der steuerpflichtigen Gesellschaften, sondern von diesen gepachtete oder gemietete Liegenschaften im Auge. Und zu versteuern ist danach nicht der Wert dieser Liegenschaften als solcher, sondern ein auf Grund des hiefür bezahlten Pacht- oder Mietzinses berechneter abstrakter Vermögenswert. Dieser wird steuerrechtlich dem der Objektssteuer unterworfenen Liegenschaftswert gleichgestellt und demnach gewissermassen als steuerpflichtiger Grundbesitz fingiert. Man hat es dabei nicht, wie der Regierungsrat in seiner Vernehmlassung bemerkt, mit einer « Mietwertsteuer » zu tun, da ja nicht eine Quote des Pacht- oder Mietzinses als Steuer erhoben, sondern dieser Zins zur Bestimmung des steuerpflichtigen Vermögens herangezogen wird. Eine derart auf bewegliches Vermögen übertragene Liegenschafts-Objektssteuer kann aber in ihrer Kollision mit der Reinvermögenssteuer nicht geschützt werden; denn die Gründe, welche zur Rechtfertigung jener ausnahmsweisen steuerrechtlichen Behandlung des liegenschaftlichen Vermögens ins Feld geführt werden können, treffen bei dem hier in Frage kommenden abstrakten Vermögensbetrag offenbar nicht zu. Der dessen Grundlage bildende Pacht- oder Mietzins erscheint vielmehr als ein durchaus ungeeignetes Kriterium für eine gerechte Bestimmung des steuerpflichtigen Vermögens der Erwerbsgesellschaften, da seine Höhe von Faktoren abhängt, die zur Kapitalkraft und wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit dieser Gesellschaften — worauf die Vermögensbesteuerung richtigerweise abzustellen hat — in keinem festen oder auch nur annähernd gleichmässigen Verhältnis stehen. Das erhellt namentlich aus der Ueberlegung, dass eine Erwerbsgesellschaft, die, wie die Rekurrentin, auf den direkten Verkehr mit dem allgemeinen Publikum angewiesen ist, zahlreicher und vielfach in den teuersten Verkehrszentren

gelegener Lokalitäten bedarf, während eine wirtschaftlich ebenso bedeutende Gesellschaft, wie etwa ein modernes Trust-Unternehmen, bei dem dies nicht zutrifft, sich mit verhältnismässig bescheideneren und abseits vom allgemeinen Verkehr billiger untergebrachten Büroräumlichkeiten begnügen kann. Gerade in ihrer Anwendung auf die Rekurrentin würde die streitige Steuervorschrift ganz offenbar zu einer übermässigen Belastung und erheblichen Doppelbesteuerung führen. Die Vermögenstaxation der Rekurrentin beläuft sich in den direkt beteiligten 3 Gemeinden auf zusammen 138,000 Fr. und für alle 6 st. gallischen Verkaufsstellen nach dem im Rekurse angegebenen Gesamtmietzins von 15,000 Fr. auf 375,000 Franken. Andererseits ist aus den Angaben der Rekurrentin, dass sie ein Gesamt-Nettovermögen von 370,440 Fr. habe, von dem der gemäss der bundesgerichtlichen Praxis berechnete proportionale Anteil des Kantons St. Gallen rund 18,000 Fr. betrage, zu schliessen, dass der Aktivenbestand dieses Kantons rund  $\frac{1}{21}$  der Gesamt-Aktiven ausmacht. Nun dürfte allerdings jene Angabe des Gesamtreinvermögens dem st. gallischen Steuerrecht kaum entsprechen, indem dabei das Aktienkapital der Gesellschaft, das im Schweiz. Finanzjahrbuch pro 1915 (S. 412) mit 1,400,000 Fr. angegeben ist, in Abzug gebracht worden zu sein scheint, während es nach Art. 20 des st. gallischen Staatssteuergesetzes neben den Reserven als Reinvermögen in Betracht fällt. Allein auch wenn dieses Kapital zugezogen und demnach das massgebende Gesamt-Reinvermögen auf den von der Rekurrentin als Gesamt-Aktiven angeführten Betrag von 1,770,444 Fr. angesetzt wird, so ergibt sich doch für den Kanton St. Gallen auf Grund der oben berechneten Proportion, zu deren Beausandung die heutigen Akten keinen Anlass bieten, insgesamt eine Vermögensquote von nur rund 84,000 Fr. und für die direkt beteiligten 3 Gemeinden allein entsprechend weniger, also nicht einmal  $\frac{1}{4}$  der nach der streitigen Gesetzesvorschrift steuerpflichtigen Beträge.

Die Beschwerde über Doppelbesteuerung erscheint demnach als begründet, und es ist der angefochtene Entscheid des Regierungsrats in der Meinung aufzuheben, dass die Rekurrentin zur Vermögenssteuer durch die fraglichen Gemeinden je nur mit dem proportional den daselbst investierten Aktiven zu den Gesamtktiven auf die Gemeinde entfallenden Reinvermögen im Sinne von Art. 20 des Staatssteuergesetzes — wie es Art. 23 letzter Abs. des Gesetzes offenbar für die Staatssteuer vorsieht — herangezogen werden darf. Die Berufung des Regierungsrates auf das Urteil des Bundesgerichts vom 4. November 1915 i. S. der Bauten- und Grundstückgenossenschaft Zürich ist schon deswegen unbehelflich, weil dort die wirkliche Grundbesitzsteuer des A b s. 2, nicht wie hier deren fiktive Erweiterung nach A b s. 3 von Art. 26 des Staatssteuergesetzes streitig war.

Demnach hat das Bundesgericht  
erkannt:

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen und demgemäss unter Aufhebung des Beschlusses des Regierungsrats des Kantons St. Gallen vom 23. Juni 1916 die streitige Besteuerung der Rekurrentin in den Gemeinden Rorschach, Rapperswil und Wil als unzulässig erklärt.

## VI. GLAUBENS- UND GEWISSENSFREIHEIT

### LIBERTÉ DE CONSCIENCE ET DE CROYANCE

43. Urteil vom 26. Oktober 1916 i. S. Stärkle  
gegen Kathol. Kirchgemeinde Straubenzell und St. Gallen.

Austritt aus einer Religionsgenossenschaft als Voraussetzung des Wegfalls der Kultussteuerpflicht im Sinne des Art. 49 letzter Abs. BV: Bundesrechtlich zulässige Erfordernisse der Austrittserklärung (Austritt aus der katholischen Landeskirche des Kantons St. Gallen); Auslegung einer solchen Erklärung.

A. — Der Rekurrent Stärkle liess am 27. Oktober 1912 anlässlich der Kirchgemeindeversammlung der katholischen Kirchgemeinde Straubenzell, zu der sein Wohnort Lachen-Vonwil gehört, dem Präsidenten des Kirchenverwaltungsrates eine vom gleichen Tage datierte und von ihm unterzeichnete Zuschrift folgenden Inhalt übergeben: « Tit. Kirchenpräsident Kappeler! Ersuche Sie, mich in Ihrem Kirchenregister zu streichen und mir dies zu bestätigen. » Diese Zuschrift blieb unbeantwortet. In der Folge weigerte sich Stärkle, die ihm, wie bisher, auferlegte Steuer der Kirchgemeinde für das mit dem 1. Juli beginnende Steuerjahr 1913/1914 im Betrage von 426 Fr. 30 Cts. zu bezahlen, erhob gegenüber der hiefür eingeleiteten Betreibung Rechtsvorschlag und wandte im Rechtsöffnungsverfahren ein, dass er gemäss der erwähnten Erklärung vom 27. Oktober 1912 aus der katholischen Kirche ausgetreten sei. Die Rechtsöffnung wurde jedoch in beiden Instanzen erteilt, weil die angebliche Austrittserklärung Stärkles von der Kirchenverwaltung nicht vorgelegt wurde und der übrige Akteninhalt für den Nachweis des Austritts nicht genügend erschien. Hierauf bezahlte Stärkle die Steuer, strengte aber die Rückforde-