

# STAATSRECHT — DROIT PUBLIC

## I. GLEICHHEIT VOR DEM GESETZ (RECHTSVERWEIGERUNG)

### ÉGALITÉ DEVANT LA LOI (DÉNI DE JUSTICE)

#### 15. Urteil vom 21. Februar 1920 i. S. Jundt-Metzler gegen Staatssteuer-Rekurskommission Basel-Landschaft und Basel-Stadt.

Grossratsbeschluss, durch den in Abweichung von der gesetzlich vorgesehenen dreijährigen Einschätzungsperiode schon vor Ablauf derselben eine neue allgemeine Einschätzung des steuerbaren Vermögens und Einkommens angeordnet wird. Frist für die Anfechtung mit staatsrechtlicher Beschwerde. — Korrektur der unvollständigen Angabe des Einkommens in einem früheren Steuerjahre durch entsprechend höhere Einschätzung für das künftige Steuerjahr. Verletzung von Art. 57 Ziff. 13 der basellandschaftlichen KV und von Art. 4 BV. Angebliche Willkür, liegend darin, dass die Steuerbehörde für die Bewertung einzelner Kategorien von Aktiven auf die Selbstdeklaration des Pflichtigen, deren Ziffern nur als provisorische bezeichnet worden waren, und nicht auf die im Laufe des Einschätzungsverfahrens vorgelegte Bilanz mit Inventar abstellt, der sie selbst andererseits wieder gewisse Zahlen zur Berichtigung der Selbsteinschätzung entnommen hat. — Ausschliessliche Steuerhoheit des Kantons der Geschäftsniederlassung für Vermögen, das vom Pflichtigen in einem ausserhalb seines Wohnorts betriebenen Geschäfte von ihm angelegt worden ist, und das daraus fliessende Einkommen.

A. — Die Verfassung des Kantons Basel-Landschaft enthält in Art. 57 u. a. folgende « bis zum Erlasse eines neuen Steuergesetzes » geltende Bestimmungen :

« Ziff. 9. Die Ausmittlung des Vermögens, Einkommens und Erwerbes geschieht in erster Linie durch

Selbsttaxation der Steuerpflichtigen. Dieselbe hat alle drei Jahre einzutreten. Die Steuerrötel unterliegen alljährlich der Durchsicht der Gemeinderäte. »

« Ziff. 10. Behufs Durchführung einer gleichmässigen Besteuerung wird jeweilen auf die Dauer von drei Jahren eine kantonale Taxationskommission von 9 Mitgliedern gewählt..... »

« Ziff. 11. Der Regierungsrat, in Verbindung mit vier vom Landrate ebenfalls auf drei Jahre gewählten Mitgliedern, welche den einzelnen Bezirken zu entnehmen sind (Staatssteuer-Rekurskommission) entscheidet allfällige Steuerrekurse endgiltig. »

« Ziff. 13. Wissentliche Verheimlichung von Vermögen oder Einkommen soll durch den Schuldigen oder dessen Masse und zwar für die ganze Zeit der Hinterhaltung mit dem fünffachen Ersatze des Betrages der zu wenig entrichteten Steuer bestraft werden. Die Busse wird durch das Bezirksgericht ausgesprochen. . . . »

Die letzte ordentliche Haupteinschätzung aller Pflichtigen im Sinne von Art. 57 Ziff. 9 KV hat im Jahre 1917 stattgefunden, sodass sie erst 1920 hätte wiederholt werden sollen. Am 2. Dezember 1918 beschloss indessen der Landrat anlässlich der Beratung eines Berichtes des Regierungsrates über die Verwerfung eines Steuerzuschlagsgesetzes in der Volksabstimmung, dass eine solche Neutaxation wegen der durch die ausserordentlichen Zeiten bedingten Verschiebung der Vermögens- und Einkommensverhältnisse bereits im Jahre 1919 wieder erfolgen solle. Der Beschluss ist im kantonalen Amtsblatt nicht bekannt gemacht worden. Mit staatsrechtlicher Beschwerde vom 1. Juli 1919 verlangte der heutige Rekurrent Jundt-Metzler, Fabrikant in Frenkendorf, Kanton Basel-Land, dessen Aufhebung. Das Bundesgericht trat indessen am 19. September 1919 auf die Beschwerde mit der Begründung nicht ein : da der Landratsbeschluss sich mangels Bekanntmachung als blosser interne Weisung an die Verwaltungsbehörden darstelle, frage sich, ob er

überhaupt zum Gegenstand einer staatsrechtlichen Beschwerde gemacht werden könne, oder ob diese nicht vielmehr nur gegen die Ausführungsmassnahmen der Verwaltungsbehörden zulässig sei. Die Frage könne indessen offen gelassen werden, weil auch unter der ersteren Annahme die Beschwerdefrist spätestens von dem Tage an zu laufen begonnen habe, wo die im Beschluss liegende Anordnung dem Rekurrenten gegenüber in für ihn erkennbarer Weise in Vollzug gesetzt worden sei. Dies sei aber schon im März 1919 damit geschehen, dass die Gemeindeganzlei Frenkendorf ihm das Selbsttaxationsformular für die Jahre 1919 bis 1921 zur Ausfüllung zugestellt habe. Der Zeitraum von 60 Tagen, binnen dessen der Rekurrent nach Art. 178 Ziff. 3 OG das ihm gegenüber eingeleitete Taxationsverfahren und den dessen Grundlage bildenden Landratsbeschluss wegen Verfassungswidrigkeit hätte anfechten können, sei demnach bei Einreichung der Beschwerde längst abgelaufen gewesen.

Inzwischen war die Auflegung der Steuerrötel, enthaltend die neuen Veranlagungen der Pflichtigen durch die kantonale Taxationskommission, erfolgt. Jundt-Metzler rekurrierte gegen die ihn betreffenden Ansätze innert Frist an die Staatssteuer-Rekurskommission, indem er ausführte : seine Selbsttaxation habe auf 232,035 Franken Vermögen und 20,000 Fr. Einkommen und Erwerb gelautet. Diese Beträge seien ungefähre gewesen, da damals das Jahresergebnis noch nicht endgiltig festgestellt gewesen sei ; sie entsprächen nun annähernd der Wirklichkeit. Statt dessen habe die kantonale Taxationskommission das Vermögen auf 360,035 Fr. und das Einkommen auf 145,000 Fr. festgesetzt, wobei die angegebenen und verbrieften 150,000 Fr. laufender verzinslicher Schulden einfach gestrichen würden. Der Rekurrent berufe sich auf sein beigelegtes Inventar per 31. Dezember 1918, woraus sich ein Vermögen von 229,373 Fr. 18 Cts. und ein Einkommen von 19,799 Fr. ergebe, und begehre Richtigstellung der Einschätzung in diesem Sinne.

Am 25. September 1919 beschloss darauf die Staatssteuer-Rekurskommission: « Die Hypothekarschulden werden auf 175,000 Fr. gemäss den Angaben der Bezirksschreiberei belassen. Die andern Schulden können nur anerkannt werden, wenn sie der Rekurrent durch glaubigte Buchauszüge belegt. Die Taxation des Einkommens stützt sich auf die Feststellung der eidgenössischen Kriegssteuerverwaltung vom Jahre 1917 und es muss dieser Betrag einmal im Kanton versteuert werden. »

Infolgedessen übermittelte der Rekurrent mit Schreiben vom 22. Oktober 1919 der Kommission eine Bescheinigung des Gemeindeverwalters, dass die verzinslichen laufenden Schulden nach den nachgeprüften Büchern und Bankauszügen 152,599 Fr. betragen, und bemerkte zugleich, dass er sich vorbehalte, auf die Einkommensteuerfrage ebenfalls noch zurückzukommen. In einem Nachtrage machte er sodann die Behörde darauf aufmerksam, dass in seiner Selbsttaxation auch eine Liegenschaft im Kanton Basel-Stadt, die dort versteuert werden müsse, mitenthaltend gewesen und deshalb der entsprechende Betrag abzuziehen sei.

Die Kommission erledigte das Wiedererwägungsgesuch am 28. Oktober 1919 durch nachstehenden Beschluss:

« Nach dem eingelegten Buchauszug stellen sich die Aktiven in Frenkendorf zusammen wie folgt:

Gebäude und Grundstücke, amtliche Schatzung (ohne Basel) . . . . .	Fr. 215,035.—
Fahrhabe . . . . .	» 270,000.—
Kapitalien . . . . .	» 71,964.—
Guthaben . . . . .	» 124,360.—
	<hr/>
	Fr. 681,359.—

Schulden nach Selbsttaxation:

Hypotheken . . . . .	Fr. 153,000.—
Andere Schulden . . . . .	» 150,000.—
	<hr/>
	» 303,000.—

Somit Reinvermögen Fr. 378,359.—

Von der Taxationskommission ist das Reinvermögen

nur mit 360,035 Fr. eingesetzt worden. Ein Grund für eine weitere Reduktion liegt also nicht vor.»

Der Posten Kapitalien setzt sich nach dem vom Rekurrenten nachträglich eingereichten Inventar, dem er entnommen ist, zusammen aus:

Wertschriften . . . . .	Fr. 29,200.—
Sparkassenkonto . . . . .	» 1,325.40
Kassa . . . . .	» 1,082.22
Postcheckkonto . . . . .	» 12,502.26
Konto Kisten- und Kübelfabrik Basel . . . . .	» 27,855.95

---

Fr. 71,965.83

'B. — Auf den ersten Beschluss der Staatssteuer-Rekurskommission vom 25. September, zugestellt 18. Oktober 1919, hat Jundt-Metzler neuerdings die staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht ergriffen, mit den Anträgen auf Aufhebung:

1. des Landratsbeschlusses vom 2. Dezember 1918, wodurch eine allgemeine Neutaxation pro 1919 verfügt worden sei, wegen Verfassungswidrigkeit;

2. des erwähnten Entscheides der Staatssteuer-Rekurskommission unter Rückweisung an die kantonale Behörde zu verfassungsmässiger Erledigung;

3. eventuell Bestimmung des steuerpflichtigen Einkommens des Rekurrenten durch das Bundesgericht selbst nach seinem Ermessen. Er hält daran fest, dass der Beschluss des Landrates vom 2. Dezember 1918 der Giltigkeit entbehre, indem er gegen den in Art. 57 Ziff. 9 KV vorgesehenen dreijährigen Turnus der Steuereinschätzung und gegen Art. 10 ebenda verstosse, wonach neben den Gesetzen auch alle allgemein verbindlichen Beschlüsse, soweit sie « über die in Verfassung oder Gesetzen den Behörden ausdrücklich eingeräumten Kompetenzen hinausgehen », der Volksabstimmung unterbreitet werden müssten. Das Urteil des Bundesgerichts vom 19. September 1919 stehe dieser erneuten Anfechtung nicht im Wege, weil damals nur über die « allgemeine und grundsätzliche Beschwerde » des Rekurrenten gegen den Be-

schluss als solchen entschieden worden sei, während heute ein einzelner Anwendungsfall in Frage stehe. Mit der Unzulässigkeit einer Neuveranlagung überhaupt falle aber auch die konkrete Taxation gegenüber dem Rekurrenten. Im übrigen erscheine dieselbe zum mindesten, was das Einkommen anbelangt, auch noch aus anderen Gründen als willkürlich und verfassungswidrig. Die Verheimlichung von Einkommen und Vermögen — und um eine solche würde es sich bei der Nichtangabe des ausserordentlichen Gewinns des Jahres 1917 im früheren Steuerjahre handeln — könne nach Art. 57 Ziff. 13 KV nicht auf dem Wege der Höhereinschätzung für künftige Steuerjahre seitens der Taxationsbehörden, sondern nur durch das Bezirksgericht im ordentlichen Prozessverfahren geahndet werden. Durch ihr Vorgehen missachte die Rekurskommission in willkürlicher Weise die erwähnte Verfassungsbestimmung und damit auch Art. 4 BV. Dazu komme, dass der Rekurrent, wie er seiner Zeit schon in der Replik im ersten staatsrechtlichen Rekursverfahren ausgeführt habe, die Einschätzung des Kriegsgewinnes für 1917 auf 145,000 Fr. durch die eidgenössische Kriegssteuerverwaltung nicht als richtig anerkennen könne. Eine Nachprüfung werde ergeben, dass der Reingewinn richtig berechnet nur 55,047 Fr. 05 Cts. betragen habe. Auch sei es natürlich ausgeschlossen, einen solchen nur einmal erzielten, nicht wiederkehrenden ungewöhnlichen Ertrag für drei Jahre der Steuer zu unterwerfen, dies umsomehr, als der Rekurrent tatsächlich pro 1917 dem Staat und der Gemeinde bereits 60,000 Fr., also den ganzen wirklich gemachten Gewinn, versteuert habe. Er könnte daher höchstens für 85,000 Fr. einmal und nicht dreimal nachbesteuert werden. Wie wenig loyal die Steuerbehörde den Rekurrenten behandle, gehe auch daraus hervor, dass seine in Basel gelegene Liegenschaft und das in der dort von ihm betriebenen Kistenfabrik angelegte Vermögen ebenfalls der basellandschaftlichen Steuer unterworfen werden solle.

Nachdem dann der Rekurrent auch den Wiedererwägungsentscheid der Steuerrekurskommission vom 28. Oktober 1919 erhalten hatte, hat er in einem Nachtrage zu seiner ursprünglichen Eingabe auch jenem gegenüber Beschwerde erhoben mit dem Antrage: es sei derselbe aufzuheben, soweit dabei in Basel-Stadt gelegene Vermögensobjekte in die Veranlagung einbezogen worden seien, wegen Verletzung von Art. 46 Abs. 2 BV, soweit die Einschätzung sonst über das vom Rekurrenten anerkannte Vermögen von 202,547 Fr. hinausgehe, wegen Rechtsverweigerung. Er erblickt einen Akt der Willkür darin, dass die Steuerbehörde zwar auf das eingereichte Inventar abstelle, soweit sich daraus für die einzelnen Kategorien von Aktiven höhere Ansätze ergeben als aus der Selbsteinschätzung, dagegen auf die letztere zurückgreife, soweit sie hierin dem Fiskus günstiger sei, obwohl deren Angaben, wie von vorneherein bemerkt, nur ungefähre hätten sein können, die nun eben als durch den Buchauszug berichtigt gelten müssten.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Basel-Land hat auf Abweisung der Beschwerde angetragen. Er erhebt gegenüber derselben, insofern sie sich auf die Verfassungsmässigkeit des Landratsbeschlusses vom 2. Dezember 1918 und der Neueinschätzung für 1919 an sich bezieht, die Einrede der abgeurteilten Sache. Zu den übrigen Beschwerdeanbringen macht er im Wesentlichen geltend: durch die angefochtene Einkommenstaxation sei der Rekurrent mit keiner Strafsteuer belegt worden. Dieselbe gelte tatsächlich nur für 1919 und nicht für drei Jahre, weil auf Grund des inzwischen vom Volke angenommenen Gesetzes über Erhebung von Steuerzuschlägen im Jahre 1920 sowieso wieder eine allgemeine Neueinschätzung stattfinden müsse. Da die Abrechnung der eidgenössischen Steuerverwaltung über die Kriegsgewinne für 1917 erst am 9. September 1918 eingegangen sei, habe sie erst bei der Taxation für 1919 berücksichtigt werden können. Die nachträglichen Einwendungen des Rekur-

renten gegen die Höhe des von jener Stelle rechtskräftig festgesetzten Gewinnes seien unbehelflich. In tatsächlicher Beziehung stehe fest, dass derselbe die Summe von 145,000 Fr. bisher dem Kanton nie versteuert habe. Seine Selbstschätzungen von 1917, 1918 und 1919 seien durchaus ungenügend gewesen und weit hinter der Wirklichkeit zurückgeblieben. Die einmalige Taxation des Reingewinns als Einkommen auf Grund der Feststellungen der eidgenössischen Kriegssteuerverwaltung entspreche der Praxis der kantonalen Steuerbehörde.

Was das Vermögen betreffe, so werde auf die Selbsttaxation des Rekurrenten und sein Inventar verwiesen. Der Posten « Fahrhabe » habe dabei ohne Willkür mit 270,000 Fr. statt 171,000 Fr. eingesetzt werden dürfen, nachdem ihn der Rekurrent in der Selbsteinschätzung selbst so beziffert und für die nachträgliche Reduktion im Inventar keine Begründung gegeben habe. Und bei den « Kapitalien » werde der Posten Kistenfabrik Basel zu Unrecht aus dem Inventar gewiesen. Da unter Hinzurechnung dieses die Kapitalien 71,964 Fr. ausmachten, ergebe sich mit den übrigen vom Rekurrenten nicht angefochtenen Posten (« Liegenschaften » 215,035 Fr., Guthaben 124,360 Fr.) ein Aktivbestand von 681,559 Fr. Die Hypothekarschulden und laufenden verzinslichen Schulden habe der Rekurrent ursprünglich selbst auf 153,000 Fr. und 150,000 Fr. angegeben. Für die nachträgliche Erhöhung auf 160,000 Fr. und 152,362 Fr. fehle wiederum eine Erklärung. Und von dem weiteren Posten « Kreditoren » im Betrage von 39,125 Fr. sei früher überhaupt nie die Rede gewesen, obwohl der Rekurrent bei Einreichung der Selbsttaxation offenbar auch diesen Posten aus den Bankauszügen bereits hätte kennen müssen. Wenn die Steuerbehörde unter diesen Umständen auf die Selbsttaxation abgestellt habe, so liege darin keine Willkür.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Basel-Stadt, dem im Hinblick auf die im Beschwerdenachtrag er-

hobene Rüge der Verletzung von Art. 46 Abs. 2 BV ebenfalls Gelegenheit zur Vernehmlassung gegeben worden ist, führt aus, dass die Liegenschaft des Rekurrenten an der Wettsteinallee in Basel, im Schätzungswerte von 40,000 Fr., belastet mit einer Hypothek von 30,000 Fr. und die in der Kisten- und Kübelfabrik auf dem Dreispitzareal ebenda angelegten Kapitalien nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ausschliesslich der Steuerhoheit von Basel-Stadt unterstehen und tatsächlich nach dem kantonalen Steuergesetz dort auch steuerbar seien.

#### *Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

1. — Soweit die Beschwerde sich gegen den Landratsbeschluss vom 2. Dezember 1918 bzw. die Zulässigkeit einer Neutaxation für das Jahr 1919 überhaupt richtet, kann auf sie schon deshalb nicht eingetreten werden, weil ihr in dieser Beziehung die Rechtskraft des früheren, den Untergang des Beschwerderechts infolge Fristablaufs feststellenden Urteils vom 19. September 1919 entgegensteht. Daran ändert der in der bundesgerichtlichen Rechtsprechung anerkannte Grundsatz nichts, wonach die Anfechtung der Verfassungsmässigkeit eines kantonalen Erlasses allgemein verbindlicher Natur nicht nur diesem selbst gegenüber, sondern auch noch bei Gelegenheit der Anwendung desselben im einzelnen Falle erfolgen kann. Er hatte nur zur Folge, dass der Rekurrent nicht schon auf das Bekanntwerden des streitigen Beschlusses hin Beschwerde zu führen brauchte, sondern damit zuwarten konnte, bis dieser ihm gegenüber in Anwendung gebracht, vollzogen werden sollte, entband den Rekurrenten andererseits aber nicht von der Verpflichtung, von seinem Beschwerderechte Gebrauch zu machen, sobald ein solcher Anwendungsfall vorlag, d. h. die Behörde das Recht, auch ihn der im Beschluss vorgesehenen Neutaxation zu unterwerfen, durch amtlichen Akt in für ihn erkennbarer Weise, in Anspruch nahm. Dies ist aber eben durch die Zustellung des Selbsteinschätzungs-

formulars, welche nach basellandschaftlichem Steuerrecht die Einleitung des ordentlichen Veranlagungsverfahrens bildet, im März 1919 geschehen. Die späteren Verfügungen — Ueberprüfung der Selbsteinschätzung durch die kantonale Taxationskommission und Erledigung des gegen letztere ergriffenen Rekurses durch die Staatssteuer-Rekurskommission — waren nur noch weitere Stadien desselben Anwendungsfalles, nämlich des durch die Zustellung des Selbsteinschätzungsformulars eingeleiteten Taxationsverfahrens. Es erscheint deshalb als ausgeschlossen, dass der Rekurrent, nachdem er jenen ersten Vollzugsakt rechtzeitig nicht angefochten hat und mit der nachträglich im Juli 1919 erhobenen Beschwerde wegen Verspätung abgewiesen worden ist, diese nunmehr gegenüber der endgiltigen Taxation durch die kantonale Steuerbehörde erneuern könnte. Kann die Frage der Verfassungsmässigkeit der Neutaxation als solcher von ihm heute nicht mehr aufgeworfen werden, so erledigt sich damit aber auch sein zweiter Beschwerdeantrag, soweit damit die konkrete Einschätzung aus dem erwähnten Gesichtspunkte angefochten wird, und es bleibt lediglich noch zu prüfen, ob nicht dieselbe allenfalls sonst im Ergebnis als verfassungswidrig anzusehen sei. Dabei ist zwischen der Einkommens- und Vermögensbesteuerung zu unterscheiden.

2. — Es mag dahingestellt bleiben, ob nicht die Bestimmung des Art. 57 Ziff. 9 KV, wonach die Veranlagung der Pflichtigen regelmässig für eine Periode von drei Jahren erfolgt, eigentlich die Folge nach sich ziehen sollte, dass auch der Taxation das vermutliche durchschnittliche jährliche Einkommen während dieser Periode zu Grunde gelegt werden müsste und nicht einfach auf die Verhältnisse während des der Veranlagung vorangehenden Jahres abgestellt werden dürfte. Denn einerseits erhebt der Rekurrent gegen seine Einschätzung auf Grund der Ergebnisse des Jahres 1918, wie sie der Uebung zu entsprechen scheint, keinen Einspruch, sondern wehrt

sich nur dagegen, dass noch weiter in die Vergangenheit, nämlich auf das Jahr 1917, zurückgegriffen werde. Andererseits begründet auch der Regierungsrat die Heranziehung des Einkommens im letzteren Jahre für die Taxation pro 1919 nicht etwa damit, dass allgemein für die Einschätzung der Durchschnitt einer Mehrzahl von Vorjahren als massgebend betrachtet zu werden pflege. Vielmehr sucht er das fragliche Vorgehen ausschliesslich damit zu rechtfertigen, dass nach den nachträglich bekannt gewordenen Feststellungen der eidgenössischen Kriegssteuerverwaltung der Rekurrent sein Einkommen pro 1917 in diesem Jahre bzw. im Jahre 1918 nur unvollständig angegeben, so zu wenig versteuert habe und dass diese ungenügende Besteuerung nunmehr, nachdem es im betreffenden Jahre wegen zu später Entdeckung nicht mehr möglich gewesen, im Wege entsprechender Höhereinschätzung für das folgende Steuerjahr 1919 auszugleichen sei. Damit setzt er sich aber in offenbaren Widerspruch mit Art. 57 Ziff. 13 der KV, demzufolge die Verheimlichung steuerpflichtigen Einkommens nicht im Wege der einfachen Nachbesteuerung durch die Taxationsbehörden korrigiert werden kann, sondern als strafbare Steuerhinterziehung zu behandeln und im Prozessverfahren vor den Gerichten zu beurteilen und ahnden ist. Es liegt darin nicht nur eine Verletzung der erwähnten positiven Gesetzesbestimmung, sondern angesichts der Regelung, welche die Frage der Nachbesteuerung darin gefunden hat, auch ein Verstoss gegen allgemein anerkannte Rechtsgrundsätze, dem gegenüber der Rekurrent den Schutz des Art. 4 BV anrufen kann. Aus der Ordnung des Veranlagungsverfahrens in den oben Fakt. A angeführten Vorschriften des basellandschaftlichen Steuerrechts, ergibt sich, dass auch für dieses der vom Bundesgericht bereits anlässlich ähnlicher Rekursfälle aus den Kantonen Zürich und Bern ausgesprochene Grundsatz gelten muss, wonach die amtliche Veranlagung des Pflichtigen durch die Steuer-

behörde für ein bestimmtes Steuerjahr nicht nur den Pflichtigen, sondern auch die Behörde bindet, und ein Zurückkommen darauf nur zulässig ist, soweit das Gesetz diese Möglichkeit besonders vorbehält (AS 33 I 695 ff. 34 I S. 26, Erw. 2). Nach Art. 57 Ziff. 13 der basellandschaftlichen KV besteht nun aber eben für eine solche nachträgliche Korrektur der als unrichtig erkannten rechtskräftigen Veranlagung nach Ablauf des Steuerjahres nur ein Weg, nämlich derjenige der Klage wegen Steuerhinterziehung vor den Gerichten. Der angefochtene Entscheid der Staatssteuer-Rekurskommission vom 25. September 1919, welcher dem Rekurrenten die Möglichkeit, sich in diesem Verfahren der Nachbesteuerung zu widersetzen, abschneiden will, stellt sich demnach als Rechtsverweigerung dar und ist in diesem Punkte, d. h. soweit er die Einkommensbesteuerung betrifft, aufzuheben, in der Meinung, dass die kantonalen Behörden die Einschätzung des Rekurrenten für 1919 nach den dafür allgemein zur Anwendung gebrachten Grundsätzen vorzunehmen haben und die Tatsache, dass derselbe sein Einkommen für 1917 nur unvollständig versteuert hat, dabei keine Rolle spielen darf. Eine unmittelbare Festsetzung des steuerpflichtigen Betrages durch das Bundesgericht selbst, wie sie eventuell beantragt wird, ist angesichts des rein kassatorischen Charakters des Rechtsmittels der staatsrechtlichen Beschwerde aus Art. 4 BV ausgeschlossen. Es braucht deshalb auch auf die weiteren Argumente, mit denen der Rekurrent die Annahme eines Einkommens von 145,000 Fr. als willkürlich anfiicht, nicht eingetreten zu werden.

3. — Was die Feststellung des steuerpflichtigen Vermögens (Entscheid der Staatssteuer-Rekurskommission vom 28. Oktober 1919) anbetrifft, so hat der Rekurrent unbestrittenermassen in seiner Selbsteinschätzung den Bestand an Fahrhabe selbst mit 270,000 Fr. angegeben. Es hätte ihm deshalb obgelegen, die nachträgliche Herabsetzung dieser Summe auf 172,000 Fr. im Inventar

näher zu begründen und durch Angaben über die Zusammensetzung des Postens im Einzelnen und die Umstände, welche die ursprüngliche angeblich zu hohe Bewertung veranlassten, zu belegen. Nachdem er dies nicht getan, sondern sich wie übrigens auch im bundesgerichtlichen Verfahren, mit der allgemeinen Behauptung begnügt hat, dass die Fahrhabe nach seinen Büchern auf Ende Dezember 1918 tatsächlich nicht mehr ausmache, kann darin, dass die kantonale Behörde nicht auf diese spätere Angabe, sondern auf die Selbsttaxation abgestellt hat, ein Willkürakt nicht gesehen werden. Dasselbe gilt für die Nichteinstellung des nachträglich geltend gemachten Postens « Kreditoren », 39,000 Fr., in die Passiven. Da der Rekurrent, wie die Vorinstanz mit Recht erklärt, zur Zeit der Selbsteinschätzung bereits in der Lage sein musste, den Umfang seiner Passiven auf Ende 1918 genau zu kennen, kann er sich nicht darüber beklagen, wenn die Behörde den Versuch, dieselben nachträglich zu vermehren, mangels irgendwelcher stichhaltiger Aufklärung über einen ursprünglich unterlaufenen Irrtum zurückwies. Fügt man diese beiden beanstandeten Posten von zusammen 140,000 Fr. dem vom Rekurrenten anerkannten Reinvermögen von 232,000 Fr. (nach Selbsteinschätzung) bzw. 202,000 Fr. (nach Rekurschrift) hinzu, so kommt man aber auf ein Gesamtvermögen von 372,000 Fr. bzw. 342,000 Fr., so dass die Einschätzung mit 360,000 Fr. ungefähr die Mitte zwischen der einen und anderen Summe hält und sich demnach nicht als willkürlich darstellt.

Dagegen ist die Rüge der Doppelbesteuerung teilweise begründet. Allerdings nicht in bezug auf den Posten « Liegenschaften »; denn gemäss der eigenen Aufstellung des Rekurrenten auf Seite 15 der Beschwerdeschrift erreichen diese auch schon nach seiner Schätzung o h n e das Grundstück Wettsteinallee in Basel den eingesetzten Betrag von 215,000 Fr., sodass in dieser Hinsicht ein Verstoß gegen Art. 46, Ziff. 2 BV nicht vorliegt. Anders ver-

hält es sich indessen hinsichtlich der mit 71,964 Fr. eingestellten « Kapitalien ». Aus Fakt. A oben erhellt und wird in der Beschwerdeantwort *implicite* zugegeben, dass darin auch eine Summe von 27,855 Fr. 95 Cts. « Konto Kisten- und Kübelfabrik Basel », also das in diesem Geschäftsbetriebe angelegte Vermögen inbegriffen ist. Für Kapital, das in einem ausserhalb des Wohnsitzkantons in einem anderen Kanton betriebenen Geschäfte investiert ist, wie auch für das daraus fliessende Einkommen ist aber der Geschäftsinhaber nach einem feststehenden, schon vom Bundesrate als früherer Rekursbehörde befolgten und vom Bundesgerichte übernommenen Grundsätze des Doppelbesteuerungsrechts ausschliesslich im Kanton der Geschäftsniederlassung steuerpflichtig. Da der Regierungsrat von Basel-Land nicht bestreitet, dass der Betrieb der Kisten- und Kübelfabrik ausschliesslich auf dem Gebiete des Kantons Basel-Stadt vor sich geht, und dass es sich dabei um ein von dem übrigen Fabrikationsbetriebe des Rekurrenten in Frenkendorf getrenntes, selbständiges Unternehmen, nicht etwa um einen zusammen mit jehem eine Einheit bildenden Organismus handelt, in welchem Falle eine Teilung der Steuerhoheit einzutreten hätte, darf demnach das darin angelegte Kapital im Kanton Basel-Land nicht zur Steuer herangezogen werden. und muss deshalb die Beschwerde auch hinsichtlich der Vermögenseinschätzung in dem Sinne gutgeheissen werden, dass der Regierungsrat den streitigen Posten daraus zu eliminieren hat, während nach dem Gesagten die weitergehende Anfechtung der Vermögenstaxation aus dem Gesichtspunkte der Willkür sich als unstichhaltig erweist.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Auf die Beschwerdebegehren 1 und 3 wird nicht eingetreten. Beschwerdebegehren 2 wird teilweise gutgeheissen und es werden die Entscheide der Staatssteuer-

Rekurskommission des Kantons Basel-Landschaft vom 25. September und 28. Oktober 1919 im Sinne der Erwägungen aufgehoben.

**16. Urteil vom 23. April 1920 i. S. Basellandschaftlicher kantonaler Aerzterein gegen Schwab.**

Zulassung eines Arztes mit ausländischem Diplom zur Berufsausübung im Kanton Baselland. Willkür ?

A. — Nach § 25 des basellandschaftlichen Gesetzes über das Sanitätswesen vom 20. Februar 1865 « darf sich niemand mit Ausübung irgend eines Zweiges der Heilkunde befassen, ohne hiefür patentiert zu sein ». § 26 bestimmt, dass « jeder Patentierung in der Regel eine Prüfung vorausgehen müsse. » Nach § 11 « prüft der Sanitätsrat die Ärzte... und stellt denselben behufs ihrer Patentierung durch den Regierungsrat Fähigkeitszeugnisse aus. » § 29 sieht die « gänzliche Entziehung eines Patentes durch Beschluss des Regierungsrates auf Antrag des Sanitätsrates » vor, und § 106 stellt « die berufsmässige Ausübung irgend eines Zweiges der Heilkunde ohne Patent » unter Strafe. In § 5 der Vollziehungsverordnung zu diesem Gesetze vom 21. Juni 1865 wurde vorgeschrieben: « Bezüglich der Prüfungen der Medizinalpersonen bleibt es im Allgemeinen bei den Bestimmungen des Reglementes vom 29. September 1857. » Dieses enthält in § 10 folgende Vorschrift: « Kantonsbürger, die in andern Staaten die gesetzliche Staatsprüfung, welche der hiesigen mindestens entsprechen muss, bestanden und sich über mehrjährige tüchtige praktische Leistungen als Medizinalpersonen ausgewiesen haben, kann der Sanitätsrat auch ohne Vornahme einer Prüfung zur Patentierung empfehlen. Ebenso kann derselbe Medizinalpersonen anderer Kan-