

Umständen auf eine leichtfertige Wirtschaftsführung des Schuldners gezogen hat.

4. — Für die Einstellung im Aktivbürgerrecht, nicht bloss im Stimmrecht, beruft sich der angefochtene Entscheid auf Art. 2 des Bundesgesetzes, welcher es den Kantonen freistellt, mit der fruchtlosen Pfändung und dem Konkurs solche weiteren öffentlichrechtlichen Folgen, wie die Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter, zur Ausübung patentierter Berufsarten usw. zu verknüpfen, ohne dass dafür gleich wie beim Stimmrechtsentzug ein Verschulden am Vermögenszerfall vorliegen müsste. Der Rekurrent ficht denn auch diese weitergehende Massregel einzig mit der Begründung an: das Obergericht habe, nachdem die erste Instanz nur den Stimmrechtsentzug ausgesprochen, hierüber nicht zu Ungunsten der beschwerdeführenden Partei, des Rekurrenten hinausgehen dürfen. Die Unzulässigkeit einer *reformatio in pejus* kann aber, wie das Bundesgericht schon oft erklärt hat, nicht einmal für den Strafprozess aus Art. 4 BV hergeleitet werden, umsoweniger für das hier in Frage stehende Verfahren. Zur Begründung der Rüge der Willkür und Verletzung der Rechtsgleichheit hätte deshalb die Behauptung gehört, dass damit einer positiven entgegenstehenden Vorschrift des thurgauischen Rechts zuwidergehandelt worden sei. Eine solche Vorschrift wird aber nicht angeführt. Dass umgekehrt das kantonale Recht, nach der Behauptung des Rekurrenten, die Abänderung des erstinstanzlichen Entscheides auch zu Ungunsten des Beschwerdeführers nicht ausdrücklich vorsieht, reicht noch nicht aus, ihre Zulassung, zumal in der in Frage stehenden Materie, als ausgeschlossen und willkürlich zu bezeichnen.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Der Rekurs wird abgewiesen.

V. DOPPELBESTEuerung

DOUBLE IMPOSITION

16. Urteil vom 23. Januar 1926

i. S. Schweiz. National-Versicherungsgesellschaft
gegen Kantone Basel-Stadt und Genf.

Aktiengesellschaft mit Steuermozilen in verschiedenen Kantonen. Steuerhoheit inbezug auf den nicht einbezahlten Teil des Aktienkapitals.

A. — Die Schweiz. National-Versicherungsgesellschaft ist eine Aktiengesellschaft mit Sitz in Basel und einer im Handelsregister eingetragenen Zweigniederlassung in Genf. Das Aktienkapital beträgt fünf Millionen Franken. Davon ist 1 Million einbezahlt. Für den Rest haben die Aktionäre Verpflichtungsscheine ausgestellt.

Nach dem baselstädtischen Gesetze betreffend die Besteuerung der anonymen Erwerbsgesellschaften vom 23. Juni 1921 haben Aktiengesellschaften neben der Ertragssteuer eine Kapitalsteuer auf dem einbezahlten und nicht einbezahlten Aktienkapital, sowie auf den Reservefonds und anderen Rückstellungen zu bezahlen, die eigenes Kapital der Gesellschaft darstellen. Der Steuersatz für das einbezahlte Aktienkapital und die Reserven beträgt zwei vom Tausend, für das nicht einbezahlte Aktienkapital $\frac{1}{2}$ vom Tausend. Ähnlich bestimmt das genferische Steuergesetz (*loi sur les contributions publiques*) vom 24. März 1923 hinsichtlich des von den Aktiengesellschaften gemäss Art. 60 zu entrichtenden « *impôt annuel sur le capital* » in: « Art. 68. Est considéré comme capital imposable: 1. pour les sociétés anonymes..... le capital nominal; 4. pour toutes les sociétés soumises à l'impôt, les fonds de réserve et d'amortissement qui représentent un avoir propre de la société. » « Art. 73. L'impôt sur le capital est de

1 pour mille du capital versé et des réserves et $\frac{1}{2}$ pour mille du capital non versé. »

Bei der Erhebung der baselstädtischen Kapitalsteuer für das Steuerjahr 1925 erhob sich zwischen der kantonalen Steuerverwaltung und der National-Versicherungsgesellschaft ein Anstand über den Umfang der baselstädtischen Steuerhoheit inbezug auf das nicht einbezahlte Aktienkapital. Der Kanton Basel-Stadt beanspruchte für sich die Kapitalsteuer von dem ganzen entsprechenden Betrage von vier Millionen Franken und ausserdem von einem Teile des einbezahlten Aktienkapitals und der Reserven. Andererseits war die Rekurrentin schon vorher in Genf zur Kapitalsteuer des Jahres 1924 für einen Bruchteil des einbezahlten und nicht einbezahlten Aktienkapitals und der Reserven eingeschätzt worden, der dem Verhältnis der Prämieinnahmen der Zweigniederlassung Genf zu den gesamten Prämieinnahmen der Gesellschaft in jenem Jahre entspricht. Der Kanton Basel-Stadt hatte demgegenüber seine Quote am einbezahlten Aktienkapital und den Reserven für 1925 in der Weise bestimmt, dass er von der Summe beider (3,102,413 Fr. 95 Cts.) sich zunächst als Ort des Gesellschaftssitzes 25% zum voraus zuschied und den Rest nach dem Verhältnis der Prämieinnahmen des Sitzes Basel zu den gesamten Prämieinnahmen vorlegte, was für Basel nochmals 77,8 % von 75% ergab.

Am 15. Juli 1925 zahlte die Schweiz. Nationalversicherungsgesellschaft die nach der baselstädtischen Einschätzung sich ergebende Kapitalsteuer unter Vorbehalt der Beschwerdeführung, falls der Kanton Genf sich nicht dazu bestimmen lassen sollte, auf die angekündigte Besteuerung eines Teils auch des nicht einbezahlten Aktienkapitals zu verzichten. Nachdem Schritte, welche die Gesellschaft zu diesem Zwecke unternommen hatte, erfolglos geblieben waren, erhob sie am 13. August 1925 bei der Staatskassaverwaltung Basel-Stadt Ein-

sprache gegen die dortige Kapitalsteuertaxation für 1925, indem sie verlangte, dass auch vom nicht einbezahlten Aktienkapital nur ein Teil verlangt und der Rest für die auswärtige Besteuerung freigelassen werde. Die Staatskassaverwaltung trat auf die Einsprache ein und wies sie ab, weil in Genf nur ein Teil des tatsächlich investierten Kapitals zur Steuer herangezogen werden könne, während das nicht einbezahlte ausschliesslich der Steuerhoheit des Kantons des Hauptsitzes unterstehe. Am Schlusse der bezüglichen Mitteilung an die National-Versicherungsgesellschaft vom 25. August 1925 heisst es: « Diese Mitteilung gilt als Entscheid im Sinne von § 6 des Steuergesetzes, gegen den Ihnen der Rekurs an die Steuerkommission offen steht, wenn Sie nicht vorziehen, direkt an das Bundesgericht eine Beschwerde wegen Doppelbesteuerung einzureichen. »

B. — Mit staatsrechtlichem Rekurse vom 24. September 1925 hat hierauf die Schweiz. National-Versicherungsgesellschaft beim Bundesgericht das Begehren gestellt, die Verfügung der Staatskassaverwaltung Basel-Stadt vom 25. August 1925 sei, weil gegen das verfassungsmässige Doppelbesteuerungsverbot verstossend, aufzuheben. In der Begründung wird betont, dass hinsichtlich der Besteuerung des einbezahlten Kapitals und der Reserven kein Anstand bestehe. Was das nicht einbezahlte Aktienkapital betrifft, so könne es der Rekurrentin schliesslich gleichgültig sein, wo sie dafür die Steuern entrichte. Keinesfalls dürfe sie dafür zweimal, in verschiedenen Kantonen besteuert werden. Persönlich halte sie den Anspruch Genfs auf einen Anteil auch an diesem Posten für begründet.

C. — Der Regierungsrat von Basel-Stadt hat die Abweisung des Rekurses beantragt und zur Begründung angeführt: « Das nicht einbezahlte Aktienkapital stellt ein Schuldverhältnis der Aktionäre zur Gesellschaft dar. Es sind aber keine effektiv vorhandenen Mittel, die direkt im Geschäft investiert wären und daher auf die

Aktiven der verschiedenen Zweigniederlassungen verteilt werden könnten. Daher kann eine Besteuerung dieses nicht einbezahlten Aktienkapitals nur am Hauptsitz der Gesellschaft stattfinden und nicht am Ort einer Filiale, wo nur das dort investierte Kapital zur Steuer heranzuziehen ist. Wir hätten auch keine Anhaltspunkte für die Festlegung eines Verteilers, nach dem das nicht einbezahlte Kapital auf die einzelnen Niederlassungen zu verteilen wäre, da es eben nicht investiert ist und damit nicht gearbeitet wird. Es könnte allenfalls noch eingewendet werden, dass die Verpflichtungsgescheine solventer Aktionäre den Kredit einer Gesellschaft erhöhen, was auch von Einfluss auf den Geschäftsgang der Filiale sein dürfte. Einem solchen Einwand ist jedoch entgegenzuhalten, dass nicht der Kredit, sondern das Kapital besteuert wird, und von diesem Standpunkt aus kann ein Anspruch des Kantons Genf auf das nicht einbezahlte Kapital nicht geschützt werden.»

D. — Der Regierungsrat von Genf hat sich dem Antrage der Rekurrentin und dessen Begründung angeschlossen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung :

1. — Angefochten ist nach dem Rekursantrage ausschliesslich die baselstädtische Kapitalsteuereinschätzung für 1925 und auch sie nur inbezug auf das nicht einbezahlte Aktienkapital. Der Rekurs gegen diese Einschätzung ist, weil innert 60 Tagen von dem darüber ergangenen Einsprache-Entscheide der Staatskassaverwaltung Basel-Stadt erhoben, rechtzeitig. Dass eine effektive Doppelbesteuerung für dieses Steuerjahr noch nicht vorliegt (die zu den Akten gebrachten Mitteilungen der genferischen Steuerbehörden beziehen sich auf die dortige Kapitalsteuer für 1924), ist unerheblich. Zur Verletzung von Art. 46 Abs. 2 BV genügt es, dass ein Kanton das Besteuerungsrecht inbezug auf ein Objekt in Anspruch nimmt, für das die Steuerhoheit grundsätzlich

einem anderen Kanton zusteht, oder dass er bei der Geltendmachung eines ihm an sich zukommenden Besteuerungsrechts dem Umfange nach die Schranken überschreitet, die ihm mit Rücksicht auf die konkurrierenden Steueransprüche anderer Kantone gesetzt sind.

2. — Nach feststehender Praxis des Bundesgerichts kann bei einem Unternehmen, das sich wie dasjenige der Rekurrentin als einheitlicher Organismus mit ständigen körperlichen Betriebsanlagen und Einrichtungen über mehrere Kantone erstreckt, die allgemeine Vermögenssteuer in jedem dieser Kantone nur von einer Quote des Gesamt(rein)-vermögens erhoben werden, die dem Verhältnisse der örtlichen und wirtschaftlichen Zugehörigkeit des letzteren zu dem betreffenden kantonalen Teilbetriebe entspricht. Es ist demnach von der Erfassung des Liegenschaftsbesitzes am Orte der Lage, durch besondere, Kantonseinwohner und auswärtige Eigentümer in gleicher Weise treffende Objektsteuern abgesehen, kein Kanton berechtigt, dadurch ein Sondervermögen der auf seinem Gebiete befindlichen Niederlassung zu konstruieren, dass er aus dem Gesamtaktivenbestande gewisse Bestandteile herausgreift und für sich, ohne Rücksicht auf ihre Eigenschaft als Teil eines grösseren Vermögenskomplexes der Besteuerung unterwirft. Der allgemeinen Vermögenssteuer steht gleich die sogenannte Kapitalsteuer auf dem Aktienkapital und den Reserven, den «eigenen Mitteln» der Aktiengesellschaften, welche bei diesen Kapitalvereinigungen die Stelle des Vermögens bei den physischen Personen vertreten. Der Kanton Baselstadt hat dies denn auch gegenüber der Rekurrentin inbezug auf das einbezahlte Aktienkapital und die Reserven dadurch anerkannt, dass er von beiden nur einen Teilbetrag zur Steuer herangezogen und so dem konkurrierenden Steueransprüche Genf's grundsätzlich Rechnung getragen hat. Er will von dieser verhältnismässigen Verlegung auf die

beiden Steuerdomizile zu Unrecht das nicht einbezahlte Aktienkapital ausgenommen wissen. Auch es kann nur von dem Gesichtspunkte aus der Besteuerung unterworfen werden, dass die bezügliche Nachzahlungspflicht der Aktionäre bereits in der Hand der Gesellschaft ein präsentes Vermögensrecht, Aktivum und damit einen Teil der eigenen Mittel darstellt, mit denen der Gesellschaftszweck verfolgt wird und nach denen sich die Geltung der Gesellschaft im wirtschaftlichen Verkehr, der Kredit, den sie genießt, bestimmt. Von dieser Voraussetzung ausgehend ist denn auch das Bundesgericht dazu gekommen, die Ausdehnung der Kapitalbesteuerung auch auf das nicht einbezahlte Aktienkapital als aus Art. 4 BV nicht anfechtbar und bundesrechtlich zulässig zu erklären (BGE 50 I S. 16). Als Teil der eigenen Mittel der Gesellschaft bildet das nicht einbezahlte Aktienkapital aber zusammen mit den übrigen Rechnungsposten, welche diese Mittel darstellen, dem einbezahlten Kapital und den Reserven eine Einheit, die, wenn die Gesellschaft in mehreren Kantonen Steuerdomizile hat, in jedem nur anteilmässig veranlagt werden kann. Der Kanton Baselstadt ist deshalb nicht befugt, davon eine höhere Quote zur Steuer heranzuziehen, als ihm nach dem für die örtliche Ausscheidung des Besteuerungsrechts angewendeten Verteilungsmassstabe von den eigenen Mitteln (Kapitalien) der Gesellschaft sonst zur Besteuerung zukommt.

Die zur Bestimmung dieses Anteils hier von Baselstadt verwendete Berechnungsmethode (Vorausbezug von 25% für den Hauptsitz und Verlegung des Restes nach dem Verhältnis der Prämieineinnahmen) wird im Rekurse nicht angefochten. Es ist daher nicht zu entscheiden, ob sie als zutreffend erachtet werden könne. Ebensowenig ob in dieser Hinsicht wirklich zwischen den beiden Kantonen Übereinstimmung bestehe. Aus dem Steuerboderau des Kantons Genf ist nicht ersichtlich, dass bei der dortigen Veranlagung einem solchen Vorausbezug

des Hauptsitzes ebenfalls Rechnung getragen worden wäre; es scheint vielmehr der Einschätzung der volle aus dem Verhältnis der Prämieineinnahmen der Zweigniederlassung Genf zu den gesamten Prämieineinnahmen sich ergebende Bruchteil des Eigenkapitals (nominellen Aktienkapitals und Reserven) unterworfen worden zu sein.

Die Einwendungen, welche in der Beschwerdeantwort Baselstadts gegen eine solche konkurrierende Steuerberechtigung Genfs auch inbezug auf den nicht einbezahlten Betrag des Aktienkapitals erhoben werden, sind zum Teil schon durch die vorstehenden Betrachtungen widerlegt. Zum anderen Teil sind sie von vorneherein ungeeignet, um der verhältnismässigen Verlegung auch dieses Postens auf die verschiedenen Steuerdomizile entgegenzutreten, und müssten sich, wenn man sie als zutreffend betrachten wollte, gegen die grundsätzliche Zulässigkeit der Ausdehnung der Besteuerung auf das nicht einbezahlte Kapital überhaupt richten. Der Kanton Basel-Stadt kann aber das Besteuerungsrecht Genfs nicht mit Gründen bestreiten, die auch seinem eigenen Steueranspruch den Boden entziehen müssten.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird gutgeheissen und unter Aufhebung der angefochtenen Verfügung der Staatskassenverwaltung des Kantons Basel-Stadt vom 25. August 1925 festgestellt, dass der Kanton Basel-Stadt nicht berechtigt ist, einen grösseren Bruchteil des nicht einbezahlten Aktienkapitals der Rekurrentin zu besteuern, als seinem Anteil am einbezahlten Aktienkapital einschliesslich Reserven und Rückstellungen entspricht.