

gegenüber einem Elektrizitätswerk die freie Ausgestaltung zugestanden werden müsse, weil sie verschiedenartig seien. Das ist aber insofern offensichtlich unrichtig, als die beiden Anlagen gleiche Zwecke verfolgen, was hier insoweit der Fall ist, als die Anlagen die Beleuchtung des nämlichen Quartiers anstreben. Elektrizität und Gas sind nun wohl verschiedene Mittel zur Erreichung dieses Zwecks, aber der letztere ist es, der die Konkurrenz bewirkt, die Werke zu gleichartigen macht und den Grund abgibt für eine behördliche Regelung ihrer Konkurrenz. Nur auf diesen gleichen Zweck — der Beleuchtung — bezieht sich denn auch die angefochtene Bedingung, dass das Gas der Elektrizität zu weichen habe, wenn diese von der Gemeinde Rorschacherberg zu annähernd gleichen Bedingungen bezogen werden könne. Dass Gas und Elektrizität nicht in gleicher Weise den Zweck erfüllen, mag seine Bedeutung haben dafür, wie die Konkurrenzfrage zu lösen ist, beseitigt aber die Tatsache des Vorhandenseins dieser Konkurrenz nicht.

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

### III. VERBOT DER DOPPELBESTEUERUNG

#### INTERDICTION DE LA DOUBLE IMPOSITION

24. Urteil vom 3. April 1914 i. S. Bächtold & C<sup>e</sup>, A.-G.  
gegen Thurgau und Baselstadt.

Besteuerung eines Fabrikationsbetriebes, dessen Geschäftssitz und kaufmännische Leitung aus dem Kanton, in welchem sich die Fabrikanlagen befinden, in einen andern Kanton verlegt wurden. Berechnung der in jedem der beiden Kantone zu versteuernden Vermögens- und Einkommensquoten.

A. — Die Rekurrentin betreibt als Aktiengesellschaft Bächtold & C<sup>ie</sup> eine Maschinenfabrik und Giesserei. Sie hatte bis Ende 1912 ihren Sitz in der thurgauischen Gemeinde Steckborn, wo sich die Fabrikanlagen befinden, verlegte ihn aber auf 1. Januar 1913 nach der Stadt Basel.

In Basel wurde die Gesellschaft hierauf für das Jahr 1913 gemäss ihrer Selbstdeklaration — und zwar bezüglich der (auf den 30. Juni zu entrichtenden) Vermögenssteuer auf Grund der Jahresbilanz pro 30. Juni 1912 und bezüglich der (erst auf den 30. November zu entrichtenden) Ertragssteuer auf Grund der Jahresbilanz pro 30. Juni 1913 — wie folgt zur Steuerleistung herangezogen: Von den als steuerpflichtiges Vermögen der Gesellschaft behandelten Gesamtbetrag der eigenen Gelder von 1,036,828 Franken (1,000,000 Fr. Aktienkapital + 27,000 Fr. Reserven + 9828 Fr. Gewinnvortrag) erklärte die Steuerverwaltung als in Basel versteuerbar zunächst ein « *praecipuum* » von 10 % = 103,682 Fr. für den Sitz und dazu eine, durch verhältnismässige Verlegung der Gesamtaktiven je nach ihrer Zugehörigkeit zum Fabrikationsort oder zum Gesellschaftssitz bestimmte Quote der

restierenden 90 % von 933,146 Fr. Dabei bezeichnete sie als für Basel in Betracht kommende Aktivposten: « Debitoren », « Wechsel », « Wertschriften » und « Kassa » von zusammen 806,438 Fr. = 41,34 % der Gesamtaktiven von 1,950,785 (während der Besteuerung am Fabrikationsort überlassen bleiben sollten die Aktivposten: « Gebäude, Liegenschaften, Beamten- und Arbeiterhäuser, Maschinen, Werkzeuge und Mobiliar », « Waren, Halbfabrikate und Materialien » und « Ökonomie » von zusammen 1,144,347 Fr. = 58,66 % der Gesamtaktiven). So ergab sich ein in Basel steuerpflichtiges Vermögen von 489,445 Fr. (103,682 Fr. zum voraus + 41,34 % von 933,146 Fr. = 385,763 Fr.). Und in analoger Weise ermittelte die Steuerverwaltung den in Basel steuerpflichtigen Ertrag der Gesellschaft unter Zugrundelegung des bilanzmässig ausgewiesenen Reingewinns der Rechnungsperiode, von 37,184 Fr. 80 Cts., durch Einstellung eines « *praecipuum* » von 10 % nebst einer dem Verhältnis der für den Geschäftssitz Basel relevanten Aktivposten zu den Gesamtaktiven der Vermögensrechnung entsprechenden Quote der restierenden 90 %, auf total 14,628 Fr. 40 Cts.

Andererseits wurde die Gesellschaft in Steckborn im Frühjahr 1913 für dieses Jahr in gleichem Umfange, wie bis anhin, zur Vermögens- und Einkommensbesteuerung eingeschätzt, nämlich mit 1,170,690 Fr. Vermögen (entsprechend dem Aktienkapital nebst Reserven von 1,027,000 Fr., plus einem Betrage von 143,690 Fr. « Amortisationen an Liegenschaften », gleich der Differenz zwischen dem Assekuranzwert und dem geringeren Bilanzwert der Gebäulichkeiten) und mit rund 30,000 Fr. Einkommen. Wegen dieser Einschätzung beschwerte sich die Gesellschaft beim Regierungsrat des Kantons Thurgau unter Hinweis darauf, dass die Gemeindesteuerbehörde der Verlegung ihres Geschäftes nach Basel keine Rechnung getragen habe, und mit dem Verlangen, ihre

Besteuerung in Steckborn sei der bundesrechtmässigen Taxation der baselstädtischen Steuerverwaltung anzupassen. In Erledigung dieser Beschwerde beauftragte der Regierungsrat mit Beschluss vom 11. Juli 1913 die Steuerkommission Steckborn, die Rekurrentin « neu einzusteuern », bemerkte jedoch in der Begründung, « dass der vorzunehmenden Taxation selbstverständlich nicht die Normen der Basler Einschätzung, sondern allein die thurgauischen steuerrechtlichen Vorschriften als Grundlage zu dienen haben. » Die Steuerkommission Steckborn hielt aber mit Verfügung vom 5. August 1913 an ihrer erwähnten Einschätzung fest. Hierauf wies der Regierungsrat, an den die Gesellschaft wiederum rekurrierte, zunächst durch Beschluss vom 24. Oktober 1913 den Fall an die Steuerkommission zurück mit dem Auftrage, « an Hand der Bücher und Urkunden — eventuell unter Beizug fachmännischer Hilfe — die rekurrentischen Verhältnisse genau zu eruieren » und auf Grund dieser Erhebungen die Einsteuerung nötigenfalls zu berichtigen. Und sodann entschied er durch Beschluss vom 7. November 1913 im Sinne der Abweisung des Rekurses. Aus den Erwägungen dieses Beschlusses ist zu erwähnen: Am 30. Oktober 1913 habe sich eine Abordnung der Steuerkommission Steckborn in Begleitung des Staatsbuchhalters und des kantonalen Revisorates nach dem Geschäft der Gesellschaft in Steckborn begeben, um die im Regierungsratsbeschluss vom 24. Oktober verlangten Feststellungen vorzunehmen. Es seien ihr aber, wie schon der Steuerkommission vor Erlass ihres Taxationsentscheides vom 5. August 1913, der Aufschluss über den Verkehr in Basel und auch die Büchervorlage verweigert worden. Bei dieser Sachlage erscheine eine Ausscheidung als unmöglich und könne die von der Steuerverwaltung Basel getroffene Festsetzung der Steuerfaktoren auf ihre Richtigkeit nicht nachgeprüft werden. Für die Einsteuerung im Kanton

Thurgau könne das Basler Gesetz aber auch abgesehen davon nicht massgebend sein. Denn tatsächlich liege der gesamte Grundbesitz der Gesellschaft mit Maschinen, Werkzeugen und Mobilien, Waren, Halbfabrikaten und Materialien in Steckborn, und hier befinde sich nach wie vor auch das Geschäftsbureau, die Buchhaltung und die Kasse, während das Geschäftsdomizil in Basel lediglich in der Meinung verzeigt worden sei, der thurgauischen Besteuerung damit in der Hauptsache zu entgehen. Die Mietung des dortigen Büreaus könne nach den Verumständungen nicht ernst genommen werden, um so weniger, als die Allgemeine Immobiliengesellschaft als Vermieterin erscheine, deren Präsident, Ed. Bischoff-Wunderli, zugleich Delegierter des Verwaltungsrates der A.-G. Bächtold & C<sup>ie</sup> sei. Zudem vermöchte die blossе Etablierung eines Büreaus an sich noch keineswegs eine « Verteilung der Betriebsfaktoren » zu begründen. Da die rekurrierende Gesellschaft somit den Nachweis schuldig geblieben sei, dass sie in Basel tatsächlich ständige körperliche Anlagen und Einrichtungen besitze, mittelst deren sich daselbst ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil ihres Geschäftsbetriebes vollziehe, könne ihr Begehren nicht geschützt werden. Im einzelnen sei bezüglich der angefochtenen Besteuerung des Differenzwertes von 143,690 Fr. der Liegenschaften auf § 5 des thurgauischen Steuergesetzes zu verweisen, laut welchem Gebäude und Liegenschaften zum Katasterwerte steuerpflichtig seien.

B. — Mit Eingabe ihres Vertreters vom 19. November 1913 hat die A.-G. Bächtold & C<sup>ie</sup> gegen die beiden Regierungsratsbeschlüsse vom 24. Oktober und 7. November 1913 rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen und die Anträge gestellt :

1. Die beiden Beschlüsse seien aufzuheben.

2. Der Regierungsrat des Kantons Thurgau sei anzuweisen, der thurgauischen Steuertaxation der Rekurrentin pro 1913 folgende Faktoren zugrunde zu legen :

Vermögen : a) an Liegenschaften . . . . Fr. 480,505 —  
 b) an Betriebskapital . . . . » 66,878 —  
 Einkommen : 9519 Fr. 10 Cts. bezw. . . . » 8,919 10

3. Eventuell sei der Regierungsrat anzuweisen, mit den Steuerbehörden des Kantons Basel-Stadt eine Einigung über die Verteilung der Steuerfaktoren zwischen den beiden Kantonen unter Berücksichtigung des bundesverfassungsmässigen Verbotes der Doppelbesteuerung zu erzielen.

Vorsorglich hatte die Gesellschaft schon dem Regierungsratsbeschlüsse vom 11. Juli 1913 gegenüber mit Eingabe ihres Vertreters vom 14. August 1913 staatsrechtlichen Rekurs erhoben und gegen die darin zum Ausdruck gebrachte Auffassung des Regierungsrates, dass für ihre Neueinschätzung ausschliesslich das thurgauische Steuerrecht massgebend sei, mit dem Verlangen protestiert, der Kanton Thurgau habe das Verbot der Doppelbesteuerung zu beachten und als « primär massgebend » die Einschätzung des Vermögens und Einkommens der Rekurrentin am Geschäftssitz in Basel anzuerkennen.

Die nunmehr vorliegende definitive Rekurseingabe ersucht um gleichzeitige Erledigung dieser früheren Rechtsvorkehr und macht zur Begründung ihrer Anträge wesentlich geltend : Abgesehen von der Tatsache, dass sich die Buchführung der Rekurrentin, ausser den für die Fabrikation notwendigen Hilfsbüchern, am Gesellschaftssitze Basel befinde, sei das Verlangen der Büchervorlage seitens der thurgauischen Steuerbehörden « ein willkürliches. » Denn Streit herrsche ja nicht über die vorhandenen Steuerfaktoren an sich, die alle aus der unbeanstandeten Bilanz ersichtlich seien, sondern nur über die Verteilung der Faktoren unter die Kantone Basel-Stadt und Thurgau. In den §§ 25 und 26 des thurgauischen Steuergesetzes (vom 15. Februar 1899) sei das Recht der Steuerbehörden, von Urkunden, Büchern etc. Einsicht zu nehmen, nur vorge-

sehen für die Feststellung der Steuerfaktoren, d. h. des Vermögens an Kapitalien etc. und des Einkommens, das der Steuerpflichtige besitze, während hier alles klar zutage liege. « Rein ohne innern Grund » könne der thurgauische Fiskus die Vorlage weder der Hauptbuchhaltung in Basel, noch der für die Fabrikation notwendigen Hilfsbücher in Steckborn verlangen. Ein solches Verlangen sei denn auch bei Vorliegen einer anerkannten und klaren Bilanz noch niemals und nirgends gestellt worden; das Vorgehen der Steuerbehörden der Rekurrentin gegenüber müsse als völlig unnütze Schikane und als Willkür (Verstoss gegen die Garantie der Art. 4 BV und Art. 8 Thurg. KV) bezeichnet werden. Die Rekurrentin sei auch nicht verpflichtet, der Steuerbehörde Steckborn und den Beamten des Regierungsrates Einsicht in ihren « Verkehr in Basel und ihre dortigen Einrichtungen » zu geben. Ein solcher Einblick in Gesellschaftsdetails und Geschäftsgeheimnisse würde eine Gefährdung ihrer Geschäftsinteressen und damit eine Verletzung der Handels- und Gewerbe-freiheit (Art. 31 BV) bedeuten. Eventuell wäre der Einblick nur statthaft in Basel selbst, in Verbindung mit der Steuerbehörde von Basel und zum allseitig anerkannten Zwecke einer Ausscheidung der Steuerrechte und -betreffnisse beider Kantone. Es sei nicht richtig, dass die Rekurrentin in Basel tatsächlich keine ständigen körperlichen Anlagen und Einrichtungen besitze. Sie habe dort Büreaulokalitäten, für die sie jährlich 1200 Fr. Mietzins bezahle; dort werde ferner die Buchhaltung geführt; dort befinde sich auch die Hauptkasse mit Postcheckkonto (V, N° 204) und ein Delegierter des Verwaltungsrates, Ed. Bischoff-Wunderli. Dass dieser letztere zugleich Präsident der Allg. Immobiliengesellschaft sei, in deren Gebäude sich die Büreaus der Rekurrentin befänden, sei gewiss irrelevant. Völlig übersehen habe der Regierungsrat auch die Be-

deutung des Geschäftssitzes Basel, insbesondere als Rechtsdomizil. Aus der Tatsache, dass der Kanton Basel-Stadt als Geschäftssitz die Rekurrentin im erwähnten Umfange besteuere, folge ohne weiteres eine unzulässige interkantonale Doppelbesteuerung (Art. 46 Abs. 2 BV). Auf einer unzutreffenden Voraussetzung beruhe speziell die Heranziehung der Differenz zwischen dem Assekuranzwert und dem geringeren Bilanzwert der Gebäulichkeiten als steuerpflichtigen Vermögens durch die thurgauischen Steuerbehörden. Denn auch im Kanton Thurgau sei bei Aktiengesellschaften seit dem Inkrafttreten des heutigen Steuergesetzes bis zur Stunde ausnahmslos das Aktienkapital nebst den Reservefonds der Besteuerung zu Grunde gelegt und diese lediglich auf die Kategorien: Liegenschaften und Kapitalien verteilt worden. Die Steuerverteilung sei also entsprechend der Basler Taxation vorzunehmen. Danach entfalle auf den Kanton Thurgau ein steuerpflichtiger Vermögensbetrag von 547,383 Fr. (58,66 % von 933,146 Fr.), auf welchen anzurechnen sei der Liegenschaftenwert laut amtlicher Schätzung von 480,505 Fr. und darüber hinaus ein Betriebskapital von 66,878 Fr., und ein steuerpflichtiges Einkommen (auf Grund der Bilanz vom 30. Juni 1912) von 9519 Fr. 10 Cts. oder, nach Abzug der 600 Fr. Existenzminimum, von 8919 Fr. 10 Cts.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Thurgau beantragt in seiner Vernehmlassung vom 10. Dezember 1913, auf die Rekurseingabe vom 14. August 1913 sei nicht einzutreten, weil sie von Anfang an gegenstandslos gewesen und jedenfalls inzwischen durch die Tatsachen überholt worden sei, und der Rekurs vom 19. November 1913 sei abzuweisen, eventuell sei auf Grund einer durch das Bundesgericht vorzunehmenden Untersuchung der Umfang festzustellen, in welchem der Kanton Thurgau berechtigt sei, Vermögen und

Einkommen der Rekurrentin zur Steuer heranzuziehen. Aus der Begründung des Hauptantrages ist hervorzuheben :

a) Die Beschwerde über willkürliche Behandlung der Rekurrentin sei nicht nur unbegründet, sondern durchaus leichtfertig. Der § 26 des thurgauischen Steuergesetzes vom 15. Februar 1898 ermächtige den Regierungsrat ausdrücklich, im Steuerbeschwerdeverfahren auf Expertise und Vorlage der Urkunden und Bücher zu erkennen. Wenn er daher von dieser gesetzlichen Befugnis der Rekurrentin gegenüber Gebrauch gemacht habe, so könne offenbar von Willkür *a priori* nicht die Rede sein. Übrigens habe die Rekurrentin stets eine Steuerausscheidung zwischen den beiden beteiligten Kantonen nach bestimmten prozentualen Ansätzen verlangt, deren Richtigkeit nur durch eine Untersuchung der Bücher daraufhin, in welchem Masse der behauptete Geschäftssitz Basel am Betrieb und an der Gewinnerzielung beteiligt sei, hätte nachgeprüft werden können.

b) Was den Beschwerdegrund der unzulässigen Doppelbesteuerung betreffe, sei es dem Regierungsrat durch das Verhalten der Rekurrentin verunmöglicht worden, zu eruieren, ob bzw. inwieweit die von den thurgauischen Taxationsorganen vorgenommene Veranlagung eine Verletzung des Art. 46 Abs. 2 BV in sich schliesse. Die Rekurrentin habe weder im kantonalen Beschwerdeverfahren, noch auch im staatsrechtlichen Rekurs Tatsachen nachzuweisen versucht, aus denen sich ergäbe, dass der Kanton Thurgau die Grenzen seiner Steuerhoheit überschritten hätte. Sie scheine der höchst sonderbaren Ansicht zu huldigen, die thurgauischen Steuerbehörden hätten sich um die Festsetzung des Verhältnisses der Steuerverteilung auf die beiden Kantone nicht zu kümmern, da dieses Verhältnis von Basel « primär und auch für den Kanton Thurgau verbindlich » festgesetzt worden sei. Die Festsetzung des Umfangs der von ihm beanspruchten Steuerbefugnis sei

aber von jedem Kanton selbständig zu treffen, und auch eine Pflicht der Kantone, von sich aus mit einander in Verbindung zu treten, um zusammen die Steuerquoten festzusetzen, bestehe, entgegen der Auffassung der Rekurrentin, nicht. Materiell falle in Betracht, dass die sog. Verlegung des Geschäftssitzes nach Basel offenbar eine bloss fingierte, ein Manöver der Rekurrentin zur Umgehung der Besteuerung im Thurgau, sei. Soviel nämlich der Regierungsrat habe konstatieren können, sei dadurch am Geschäftsbetrieb in Steckborn gar nichts geändert worden. Fabrikation, Büreaus, Personal, alles sei im alten Bestande da geblieben; in Basel sei lediglich ein Geschäftsdomizil verzeigt worden, wo, laut Bescheinigung des Kontrollbüreaus Basel, ausser dem in Basel wohnhaften Delegierten des Verwaltungsrates, Bischoff-Wunderli, eine einzige Büreauangestellte arbeite. Dies spreche nicht für eine wirkliche Verlegung des Geschäftssitzes nach Basel; es handle sich vielmehr bei dieser Sitzverlegungsangelegenheit bloss um einen « Schreckschuss an die Adresse der thurgauischen Steuerbehörden, » wie das (beigelegte) Protokoll der Generalversammlung der Rekurrentin vom 14. September 1912 beweise (wonach der Verwaltungsrat ermächtigt wurde, den Gesellschaftssitz ausserhalb des Kantons zu verlegen, « sofern mit der thurgauischen Steuerbehörde nicht eine Einigung erzielt werden kann »). Jedenfalls sei der Wille der Geschäftsverlegung nicht durch genügende effektive Massnahmen, auf die es für die Frage des Steuerdomizils allein ankomme, zur Ausführung gebracht worden. Eventuell müsste das Bundesgericht hierüber noch nähere Erhebungen veranstalten. Wenn aber auch die Verlegung des Geschäftssitzes effektiv erfolgt sein sollte, so wäre doch unter den gegebenen Verhältnissen in Basel kein Steuerort im Sinne der neueren Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichts, die das Vorhandensein ständiger körperlicher Anlagen und Einrichtungen und die Abwicklung eines qualitativ oder

quantitativ wesentlichen Teils des Geschäftsbetriebes vermittelst derselben voraussetze, begründet worden. Vollständig irrelevant sei demnach, dass sich das Rechtsdomizil der Rekurrentin in Basel befinde, da die Wahl eines solchen keinerlei körperliche Anlagen, sondern lediglich einen Handelsregistereintrag bedinge. Und für die Behauptung der Rekurrentin, dass auch die Buchhaltung und die Hauptkasse des Geschäftes sich in Basel befänden, liege kein Beweis vor; vielmehr sei schwer zu glauben, dass die nachgewiesenermassen in Basel beschäftigte einzige Bureauangestellte die gesamte Kassa- und Buchführung besorge; auch das Basler Postscheckkonto der Rekurrentin beweise hiefür an sich nichts. Eventuell, falls nach dem Ergebnis der noch vorzunehmenden Untersuchung die Steuerberechtigung des Kantons Basel-Stadt grundsätzlich beachtet werden müsste, sei jedenfalls die Steuerquote, welche dieser Kanton im Einverständnis mit der Rekurrentin beanspruche, bedeutend übersetzt. Das *praecipuum* von 10 % des Vermögens und Einkommens lasse sich weder aus der bundesgerichtlichen Judikatur, noch aus den tatsächlichen Verhältnissen rechtfertigen. Massgebend für die Verteilung der Steuer sei nach der geltenden Praxis vielmehr lediglich das Verhältnis der Ausdehnung der in jedem Kanton existierenden Anlagen und der darin wirkenden Produktionsfaktoren zur Gesamtunternehmung. Danach aber könne der Anteil des Kantons Basel-Stadt unmöglich 41,34 % betragen, selbst wenn sich Buchhaltung und Kassa daselbst befänden. Denn in Basel würden weder irgend welche Arbeitskräfte — ausser der einen Bureauangestellte, — beschäftigt, noch irgend welche Betriebskapitalien verwendet, noch ein Umsatz erzielt, während in Steckborn der gesamte produktive Geschäftsbetrieb mit durchschnittlich über 250 Arbeitern (pro 1912) vor sich gehe, das gesamte bewegliche und unbewegliche Betriebskapital investiert sei und das Betriebseinkommen effektuiert werde. Der Geschäfts-

tätigkeit in Basel entspreche also jedenfalls nur ein ganz minimier Prozentsatz vom Vermögen und Einkommen der Gesamtunternehmung. Die steuerrechtliche Bewertung der dem Kanton Thurgau zukommenden Steuerobjekte aber habe auf Grund des thurgauischen Steuergesetzes zu erfolgen, und es sei daher für die thurgauischen Grundstücke laut § 5 lit. c des Steuergesetzes der Katasterwert — nicht, wie die Rekurrentin meine, der Buchwert — massgebend, weshalb die Taxationsorgane mit vollem Recht die Differenz zwischen Buchwert und Katasterwert ebenfalls zur Besteuerung herangezogen hätten.

D. — Die Vernehmlassung des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt vom 17. Januar 1914 konstatiert, dass die Rekurrentin mit Rücksicht auf die Verlegung ihres Geschäftssitzes nach Basel hier in Anwendung des baselstädtischen Gesetzes betr. die Besteuerung der anonymen Erwerbsgesellschaften vom 14. Oktober 1889 (mit Nachträgen vom 13. März 1902 und 26. März 1908) — insbesondere auch seines § 4, der eine dem Umfang einer auswärtigen Niederlassung entsprechende Minderung der Basler Steuerpflicht vorsehe — zur Besteuerung herangezogen worden sei, und dass die Ernsthaftigkeit dieses Steuerdomizils nach den in Basel festgestellten Verhältnissen der Rekurrentin von den thurgauischen Steuerbehörden zu Unrecht in Zweifel gezogen werde.

E. — Auf das Ersuchen des Instruktionsrichters um nähere Bekanntgabe der Feststellungen der Basler Steuerbehörden über die Verhältnisse der Rekurrentin hat der Regierungsrat mit Zuschrift vom 12. März 1914 ein « Protokoll » des Staatskassiers « über den beim Sitze der Firma Bächtold & C<sup>ie</sup>, Rheinsprung 1, vorgenommenen Augenschein » eingereicht, das auch vom Basler Vertreter der Rekurrentin, Bischoff-Wunderli, unterzeichnet ist und folgenden Wortlaut hat:

« Die Firma hat in den letzten Tagen das Domizil

» von der Falknerstrasse 7 in den Neubau Rheinsprung 1  
» verlegt.

» Herr Bischoff-Wunderli, Mitglied des Verwaltungs-  
» rates der A.-G. Bächtold & C<sup>ie</sup>, erklärte mir auf mein  
» Befragen folgendes: „Der Mietvertrag für die Lo-  
» „kale lautet auf meinen Namen; vom Mietzinse, der  
» „2300 Fr. beträgt, hat die Firma A.-G. Bächtold & C<sup>ie</sup>  
» „ $\frac{1}{3}$  % zu vergüten; von den Geschäftsunkosten ein-  
» „schliesslich dem Gehalte einer Büralistin bezahlt die  
» „A.-G. die Hälfte; dazu kommt das Honorar des Bü-  
» „cherexperten Madöry, der die Buchhaltung in seinen  
» „eigenen Lokalitäten und mit seinem eigenen Personal  
» „besorgt; an Gesellschaftsbüchern sind vorhanden:  
» „Hauptbuch, Journal, Kassabuch und Bilanzbuch.  
» „Die Buchhaltung wird nach amerikanischem System  
» „geführt. Die Korrespondenz betr. den Verkauf wird  
» „von Basel aus geführt, ebenso werden die Aufträge,  
» „die von Reisenden bei den Bestellern persönlich auf-  
» „genommen worden sind, vom Sitze Basel aus schrift-  
» „lich bestätigt, wie auch die ganze übrige Korrespon-  
» „denz betr. den Verkauf und die Rechnungsstellung  
» „von Basel aus besorgt wird. Der Kassaverkehr ist in  
» „Basel zentralisiert, woselbst auch der Postscheckkonto  
» „unterhalten wird.“ »

« Ich habe mich vom Vorhandensein der oben erwähn-  
» ten Geschäftsbücher durch Einsichtnahme versichert  
» und mir auch die Dossiers mit den eingegangenen  
» Korrespondenzen vorlegen lassen. Durch diesen Augen-  
» schein bin ich zur Überzeugung gekommen, dass ein  
» wichtiger Teil des kommerziellen Betriebes sich in  
» Basel abwickelt. »

Ferner hat sich der Instruktionsrichter von der Re-  
kurrentin einen durch den Bücherexperten Fritz Ma-  
döry in Basel erstellten Buchauszug über die Ausgaben  
des Geschäftes, auf das Domizil Basel und den Fabri-  
kationsort Steckborn verteilt, und über die Anzahl der  
an beiden Orten beschäftigten Angestellten und Arbeiter

vorlegen lassen, aus welchem zu erwähnen ist: Die  
Rekurrentin beschäftigte im Geschäftsjahr 1912/13 vom  
1. Januar 1913 an in Basel 2 administrative Angestellte  
und in Steckborn (gleich wie im Geschäftsjahr 1911/1912)  
durchschnittlich 16 technische und administrative Ange-  
stellte und 264 Arbeiter und Vorarbeiter. Von ihren  
Gesamtausgaben, die sich im Geschäftsjahr 1912/13  
auf 718,451 Fr. beliefen, entfallen (an Gehältern, Un-  
kosten, Reisespesen, Provisionen, Reklame und Zinsen)  
auf den Geschäftssitz Basel bei Berücksichtigung der  
dem Ganzjahresbetrieb daselbst entsprechenden Ziffern  
106,696 Fr.

Das Bundesgericht zieht  
in Erwägung:

1. — Die vorsorgliche erste Eingabe der Rekurrentin  
wird vom später eingereichten definitiven Rekurs inhalt-  
lich umfasst und bedarf daher keiner besonderen Erör-  
terung.

2. — Die Beschwerden, welche die Rekurrentin aus  
dem Verlangen der thurg. Steuerbehörden, von ihren  
Geschäftsbüchern Einsicht zu nehmen, ableitet, sind  
unbegründet. In den §§ 25 und 26 des thurgauischen  
Gesetzes betr. das Steuerwesen vom 15. Februar 1898  
ist der Steuerkommission und dem Regierungsrate als  
Steuerrekursinstanz ausdrücklich das Recht zuerkannt,  
den Steuerpflichtigen zur Vorlage von Urkunden und  
Büchern, zum Ausweis über Aktiven und Passiven,  
anzuhalten. Und wenn die Rekurrentin einwendet, dass  
diese Massnahme nur zulässig sei, falls über die Höhe  
der Steuerfaktoren Streit herrsche, während dies vor-  
liegend nicht zutrefte, so ist hierauf mit dem Re-  
gierungsrat zu erwidern, dass doch die ziffermässige  
Verteilung der Steuerpflicht der Rekurrentin auf die  
beiden Kantone Thurgau und Basel-Stadt streitig ist  
und dass es gewiss nahe lag, die beiderseitigen Anteile  
unter Berücksichtigung der aus den Geschäftsbüchern

ersichtlichen Organisation des Geschäftsbetriebes, speziell des Verhältnisses zwischen Fabrikort und Geschäftssitz, festzustellen. Eine solche Prüfung ihrer Verhältnisse hat sich denn die Rekurrentin auch ohne weiteres seitens der Basler Steuerbehörde gefallen lassen. Es kann daher im gerügten Vorgehen des thurg. Regierungsrates weder eine Willkür und Verletzung der Garantie des Art. 4 BV (Art. 8 Thurg. KV) gefunden werden, noch auch eine Verletzung des Art. 31 BV, da die darin gewährleistete Handels- und Gewerbefreiheit gegen die Anwendung der allgemeinen und an sich nicht verfassungswidrigen Steuergesetze natürlich keinen Schutz gewährt.

3. — Eine interkantonale Doppelbesteuerung liegt insofern tatsächlich vor, als die Rekurrentin für das Jahr 1913 mit einem Teil ihres Vermögens und Erwerbes am nunmehrigen Gesellschaftssitze Basel zur Steuerleistung herangezogen wird, während trotzdem der Kanton Thurgau Anspruch darauf erhebt, am Fabrikationsorte Steckborn, wie bis anhin — als die Gesellschaft hier auch ihren Sitz hatte — ihr gesamtes Vermögen und Einkommen zu besteuern. Die diesem Anspruche der thurgauischen Steuerbehörden zugrunde liegende Annahme, dass es sich bei der Domizilverlegung der Rekurrentin nach Basel um eine bloss fiktive, jedenfalls steuerrechtlich unerhebliche Vorkehr handle, ist nach Lage der Akten nicht haltbar. In Basel hat die Rekurrentin nicht nur das durch den Handelsregistereintrag begründete formelle Rechtsdomizil, sondern, wie durch die Erhebungen der Basler Steuerbehörde und die vom Instruktionsrichter direkt eingeholten Angaben über ihren Geschäftsbetrieb (oben, Fakt. E) in glaubwürdiger Weise dargetan ist, auch ein ständiges Geschäftsbüreau, von welchem aus ein Delegierter des Verwaltungsrates mit einer Bureauangestellten den Verkauf der Fabrikate leitet, speziell die gesamte Verkaufskorrespondenz erledigt, sowie die vom Bücher-

experten Madöry in seinen eigenen Geschäftsräumen besorgte zentrale Buch- und Kassaführung. Das sind unzweifelhaft « ständige Einrichtungen », vermittelt deren sich ein wesentlicher Teil des Geschäftsbetriebes der Rekurrentin abspielt und die demnach im Sinne der heutigen Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichts, auf welche der Regierungsrat des Kantons Thurgau selbst Bezug nimmt, an ihrem zivilrechtlichen Sitze auch ein Steuerdomizil der Rekurrentin als gegeben erscheinen lassen. Berechtigt aber der Umfang des Basler Geschäftsbetriebes an sich zu diesem Schlusse, so kommt nichts darauf an, dass der Geschäftsbetrieb in Steckborn seit der Sitzverlegung äusserlich keine Änderung erfahren hat, dass insbesondere die Zahl der dort beschäftigten Bureauangestellten nicht vermindert worden ist. Auch ist unter diesen Umständen ohne Belang, dass namentlich Steuerrücksichten die Sitzverlegung veranlasst haben mögen. Neben dem so neu begründeten Steuerdomizil Basel besteht jedoch, wie unbestritten ist, das Steuerdomizil des Fabrikationsortes Steckborn weiter. Folglich bedingt das bundesrechtliche Verbot der Doppelbesteuerung die gegenseitige Abgrenzung der Steueransprüche dieser beiden Orte. Dabei empfiehlt es sich, die Vermögens- und die Ertrags- oder Einkommenssteuer getrennt zu behandeln.

a) Zur Bestimmung des steuerpflichtigen Vermögens der Rekurrentin als anonymer Erwerbsgesellschaft ist zwar sowohl im Kanton Basel-Stadt, gemäss § 2 seines Spezialsteuergesetzes, als auch im Kanton Thurgau, obschon dessen Steuergesetz eine einschlägige Bestimmung nicht enthält, auf die sog. eigenen Gelder (Aktienkapital und Reservefonds) abgestellt worden (wobei die thurgauischen Steuerbehörden hiezu auch noch den Mehrbetrag der Katasterschätzung gegenüber dem Buchwert der Liegenschaften gerechnet haben). Für die Ausscheidung der beiderseitigen Steuerkompetenzen müssen jedoch die unmittelbaren Vermögens-

werte in ihrer Beziehung zu den beiden Steuerorten in Betracht gezogen werden, und zwar ist von der den streitigen Taxationen zu Grunde gelegten Bilanz der Rekurrentin pro 30. Juni 1912 auszugehen. Diese enthält folgende Aktivposten:

1. Gebäude, Liegenschaften, Beamten- und Arbeiterhäuser, Maschinen, Werkzeuge und Mobiliar . . . . . Fr. 536,815
2. Waren, Halbfabrikate und Materialien . . » 599,329
3. Ökonomie . . . . . » 8,201
4. Debitoren . . . . . » 467,650
5. Wechsel . . . . . » 318,260
6. Wertschriften . . . . . » 17,000
7. Kassa . . . . . » 3,528

Von diesen Posten sind die der Ziffern 1—3, im Gesamtbetrage von 1,144,345 Fr., unbestrittenermassen dem Fabrikationsorte Steckborn zuzuweisen; die der Ziffern 4—7 dagegen beansprucht Basel zu Unrecht im vollen Umfange. Die Forderungen (speziell an gewöhnliche Debitoren und aus Wechseln) stellen eine bloss ideelle Beziehung zwischen dem Geschäft und seinen Schuldnern dar, die zivilrechtlich, soweit dies erforderlich ist, freilich am Wohnort des Gläubigers, hier also am Gesellschaftssitz, lokalisiert wird, während nach der für das Steuerrecht im allgemeinen mehr massgebenden wirtschaftlichen Betrachtung die fraglichen Aktiven als Äquivalent der veräusserten Waren mindestens eben so sehr dem Fabrikationsorte als solchem angehören. Diese Erwägung führt dazu, die drei Forderungsposten (Ziff. 4, 5 und 6) von zusammen 802,910 Fr. hälftig unter die beiden Steueransprecher zu verteilen und somit dem Fabrikationsort Steckborn aus diesem Titel noch einen Vermögensbetrag von 400,000 Fr. zuzuweisen. Danach entfällt (in runden Zahlen) auf Steckborn ein Vermögensanteil von insgesamt 1,600,000 Fr., und auf Basel ein solcher von 400,000 Fr., wobei den Verhältnissen des Geschäfts-

sitzes als solchen bereits nach Gebühr Rechnung getragen ist, so dass daneben nicht noch ein besonderer Voraus-Anspruch (*praecipuum*) desselben in Frage kommen kann. Die Rekurrentin ist, m. a. W., für ihr Vermögen zu  $\frac{4}{5}$  (80 %) im Kanton Thurgau und zu  $\frac{1}{5}$  (20 %) im Kanton Basel-Stadt steuerpflichtig.

b) Für die Abgrenzung der beiderseitigen Ansprüche betr. die Einkommens- oder Ertragsbesteuerung ist davon auszugehen, dass der als Einkommen oder Ertrag in Betracht fallende Reingewinn des Geschäftsbetriebes der Rekurrentin durch das wirtschaftliche Zusammenwirken der Fabrikations- und der zugehörigen Handelstätigkeit (Anschaffung der Rohstoffe und Absatz der fertigen Waren) erzielt wird und dass daher jeder der beiden Betriebsorte hieran beteiligt ist. Nun hat das Bundesgericht i. S. Alpinis-Brunnen gegen Luzern und Aargau, wo sich bei der Ausbeutung einer Mineralwasserquelle die technisch-produktive Geschäftstätigkeit im einen und die kaufmännische Geschäftsführung im andern Kanton abspielte, das Einkommensteuerrecht der beiden Kantone nach Hälften ausgeschieden (AS 34 I N° 102, Erw. 2 S. 682), und ähnlich auch i. S. Scheitlin gegen Thurgau und St. Gallen bei einem reinen Handelsgeschäft (Fassholzhandel), dessen Warenlager und Büreauräumlichkeiten kantonal getrennt waren (AS 33 I N° 7 Erw. 2 S. 55). Von diesen beiden Fällen unterscheidet sich jedoch der vorliegende insofern, als hier nicht die gesamte kaufmännische Geschäftstätigkeit, sondern nur die Leitung des Warenverkaufes nebst der zentralen Buchhaltung und Kassaführung sich an dem vom Fabrikationsort verschiedenen Geschäftssitze befindet, am Fabrikationsorte also nicht bloss die gesamte Produktionstätigkeit, mit Einschluss ihrer technischen Leitung, vor sich geht, sondern daneben auch noch der Einkauf der Rohstoffe geleitet und das hierauf sowie auf den Versand der fertigen Waren und die Entlohnung des dortigen Per-

sonals bezügliche Buch- und Kassawesen besorgt wird. Und zwar werden, laut dem vom Instruktionsrichter eingeholten Buchauszug (oben, Fakt. E), in Steckborn neben den etwa 260 Arbeitern noch 16 technische und administrative Angestellte beschäftigt, denen in Basel ausser dem nicht ausschliesslich der Rekurrentin dienenden Personal für die Buch- und Kassaführung, nur 2 administrative Angestellte gegenüberstehen. Dazu kommt, dass bei einem Fabrikationsgeschäft der Maschinenbranche, wie es hier in Frage steht, der technischen Produktion gegenüber der kaufmännischen Leitung doch wohl die überwiegende Bedeutung beizumessen ist, im Gegensatz nicht nur zu den reinen Handelsgeschäften (bei örtlicher Trennung von Geschäftsleitung und Warenlager), sondern auch zu Unternehmungen anderer Fabrikationszweige, in deren kommerziellem Betrieb das spekulative Moment eine grössere Rolle spielt. Diese Erwägungen lassen es nach billigem Ermessen als gerechtfertigt erscheinen, die Steuerhoheit der beiden Kantone bezüglich des Reingewinns der Rekurrentin in gleicher Weise, wie bezüglich ihres Vermögens, abzugrenzen, d. h. sie dem Kanton Thurgau für  $\frac{4}{5}$  (80 %) und dem Kanton Basel-Stadt für  $\frac{1}{5}$  (20 %) zuzuerkennen. Dieses Verhältnis entspricht auch annähernd demjenigen der Betriebsausgaben in ihrer Verteilung nach der Zugehörigkeit zum Fabrikationsort und zum Gesellschaftssitz, wie sie sich aus dem in Fakt. E erwähnten Buchauszug ergibt.

4. — Auf Grund der vorstehenden Kompetenzausscheidung ist die Rekurrentin für das Steuerjahr 1913 in den beiden Kantonen neu einzuschätzen. Dabei hat jedoch — wie gegenüber dem scheinbar abweichenden Standpunkte der Rekurrentin ausdrücklich betont sein mag — jeder Kanton Recht und Pflicht, nach den Taxationsgrundsätzen der eigenen Gesetzgebung zu verfahren. Das bundesrechtliche Verbot der Doppelbesteuerung hindert ihn nur, von den so festgesetzten Gesamt-

steuerwerten eine höhere Quote, als die ihm zugeschiedene, steuerrechtlich in Anspruch zu nehmen. Dagegen schliesst es insbesondere nicht aus, dass zur Ermittlung des steuerpflichtigen Reinvermögens einer Aktiengesellschaft der eine Kanton einfach auf die in Form des Aktienkapitals und der Reserven vorhandenen eigenen Gelder, der andere aber auf den wirklichen Aktivenbesitz der Gesellschaft, unter Abzug der Schulden, abstellt. Nur dürfen vom bundesrechtlichen Standpunkte aus die beiden Systeme nicht vermengt werden, wenn dadurch ein unrichtiges, zur Doppelbesteuerung führendes Gesamtergebnis erzielt würde. So geht es nicht an, dass der Kanton Thurgau neben dem Aktienkapital und dem ausgewiesenen Reservefonds der Rekurrentin noch die Differenz zwischen dem Buch- und dem Katasterwert ihrer Liegenschaften einfach unter Hinweis auf die Bestimmung seines Steuergesetzes (§ 5, litt. c), wonach für die Besteuerung des Grundeigentums der Liegenschaftskataster massgebend ist, als Reinvermögen in Betracht zieht. Denn diese Gesetzesbestimmung hat die Taxation der einzelnen wirklichen Vermögensbestandteile als solcher im Auge und passt an sich nicht zur Feststellung des Reinvermögens nach Massgabe der eigenen Gelder. Bei dieser letzteren Taxationsmethode ist eine besondere Berücksichtigung des Liegenschaftskontos nur statthaft, soweit in dessen bilanzmässiger Behandlung sog. stille Reserven versteckt sein sollten. Im Sinne dieser Erwägungen ist der angefochtene Entscheid des thurgauischen Regierungsrates aufzuheben.

Demnach hat das Bundesgericht  
erkannt:

Der Rekurs wird dahin gutgeheissen, dass der Entscheid des Regierungsrates des Kantons Thurgau vom 7. November 1913 aufgehoben und festgestellt wird, dass die Rekurrentin von ihrem Gesamtvermögen und

ihrem Gesamteinkommen je  $\frac{4}{5}$  (80 %) im Kanton Thurgau und je  $\frac{1}{5}$  (20 %) im Kanton Basel-Stadt zu versteuern verpflichtet ist.

25. Urteil vom 25. Juni 1914 i. S. Schwerzmann  
gegen Solothurn.

Besteuerung einer Person, die den Kanton während der in Frage stehenden Steuerperiode verlassen hat, für den als Einkommen aufgefassten Gewinn aus einem zur Zeit ihres Wohnsitzes im Kanton vollzogenen Liegenschaftenverkauf. Willkür? Doppelbesteuerung?

A. — Der Rekurrent wohnte früher in Subingen im Kanton Solothurn. Am 29. Mai 1912 verkaufte er seine dort befindliche Liegenschaft mit einem Reingewinn von 23,700 Fr. und zog dann weg nach Niederlenz im Kanton Aargau. Im März 1913 zeigte ihm die Kreissteuerverwaltung von Subingen an, dass er für den Gewinn von 23,700 Fr. die solothurnische Einkommenssteuer im Betrage von 474 Fr. bezahlen müsse. Nach § 10 der Vollziehungsverordnung zum solothurnischen Steuergesetz vom 17. März 1895 « fallen » nämlich « zur Bestimmung des steuerbaren Einkommens in Berechnung: Bei Veräusserung von Liegenschaften sich ergebende Reingewinne. » Ueber die Auflegung von Steuern bestimmt § 32 der genannten Verordnung: « Die Steuererhebung geschieht immer für das Jahr, in welchem der Bezug ausgeführt wird; das Einkommen des Vorjahres dient gegebenen Falls lediglich als Massstab für das laufende » (Absatz 1). Der reine Liegenschaftengewinn (§ 10 Ziff. 3 der Verordnung) fällt in dem der Veräusserung folgenden Jahr unter die Steuerpflicht. Einer zu teilenden Erbschaft oder einer Konkursmasse gegenüber kann dagegen der Steueranspruch sofort nach der Veräusserung geltend gemacht werden (Absatz 2). » Der Rekurrent beschwerte sich beim solothurnischen Regierungs-

rat über die Besteuerung, indem er geltend machte, er wohne zur Zeit im Kanton Aargau und unterstehe daher der Steuerhoheit des Kantons Solothurn in Beziehung auf die Einkommenssteuer nicht mehr.

Der Regierungsrat entschied am 31. Oktober 1913: « In die Staatssteuerbeschwerde des Herrn Peter Schwerzmann wird nicht eingetreten. » Aus der Begründung des Entscheides ist folgendes hervorzuheben: Da der Rekurrent zur Zeit des Verkaufes noch im Kanton Solothurn gewohnt habe, müsse er den Gewinn aus dem Verkaufe dort versteuern. Für die Steuerpflicht sei der Zeitpunkt des Verkaufes massgebend.

B. — Gegen diesen Entscheid hat der Rekurrent den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrag, der Entscheid sei aufzuheben. Er macht geltend, dass eine Rechtsverweigerung und eine Doppelbesteuerung vorliege und führt zur Begründung aus: Die angefochtene Besteuerung verletze die klare Vorschrift des § 2 litt. a des Staatssteuergesetzes, wonach nur die Kantonseinwohner steuerpflichtig seien, soweit es sich nicht um die Besteuerung von Liegenschaften handle. Man habe es mit einer Einkommenssteuer für das Jahr 1913 zu tun. Da der Rekurrent in diesem Jahre nicht mehr im Kanton Solothurn, sondern im Kanton Aargau gewohnt habe, liege zudem eine Doppelbesteuerung vor.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Solothurn hat die Abweisung des Rekurses beantragt. Seinen Ausführungen ist folgendes zu entnehmen: Es komme darauf an, ob der Steueranspruch entstanden sei zur Zeit, als der Rekurrent noch im Kanton Solothurn gewohnt habe. Diese Frage sei zu bejahen; denn es handle sich um die Besteuerung von Einkommen aus dem Jahre 1912. Lediglich aus praktischen Gründen, um zu verhindern, dass für Liegenschaftengewinne jeweilen während des Steuerjahres besondere Taxationen stattfinden müssten, sei beschlossen worden, dass solche Gewinne erst bei der