

Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.326/2003 /grl

Urteil vom 31. August 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Bundesrichter Müller, Bundesrichterin Yersin, Ersatzrichter Locher,
Gerichtsschreiber Matter.

Parteien
X. _____ AG,
Beschwerdeführerin, vertreten durch Ernst & Young AG,

gegen

Kantonales Steueramt Aargau, Sektion juristische Personen, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau,
Steuerverwaltung des Kantons Thurgau, Abteilung juristische Personen, Schlossmühlestrasse 15,
8510 Frauenfeld,
Steueramt des Kantons Solothurn,
Juristische Personen, Werkhofstrasse 29c,
4509 Solothurn.

Gegenstand
Art. 127 Abs. 3 BV (Doppelbesteuerung, Steuerauscheidung),

Staatsrechtliche Beschwerde gegen den Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes Aargau vom 24. November 2003, gegen die Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung des Kantons Thurgau vom 29. Juni 1999 sowie gegen die (berichtigte) Veranlagungsverfügung des Steueramtes des Kantons Solothurn vom 23. Juli 2001.

Sachverhalt:

A.

Die X. _____ AG ist eine hundertprozentige Tochtergesellschaft der X. _____ Holdings Switzerland. Der statutarische Sitz und das Hauptsteuerdomizil befinden sich in A. _____ (AG). In B. _____ (SO) und C. _____ (TG) bestehen Betriebsstätten. Der Hauptsitz und die Betriebsstätte in B. _____ sind in der Forschung, Entwicklung und Herstellung sowie im Vertrieb von Spezialschaumstoffen tätig. Die Betriebsstätte in C. _____ widmet sich einem vorwiegend konzerninternen, spezialisierten Marktbereich (Fahrzeugbau).

B.

B.a Die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau veranlagte die X. _____ AG für die Steuerperiode 1998 (Bemessungsperiode 1997) am 29. Juni 1999 gemäss Selbstdeklaration auf einen Gesamtgewinn von Fr. 2'480'040.--. Für die Betriebsstätte C. _____ erhob sie eine Quote von 28,65 % und somit einen Gewinnanteil von Fr. 639'421.--, wobei sie allerdings - wohl versehentlich - ein Praecipuum von 10 % zugunsten des Sitzkantons vernachlässigte, das die thurgauische Quote auf 25,78 % reduziert hätte. Diese Berechnung entsprach der quotenmässig indirekten Ausscheidung, d.h. gestützt auf Hilfsfaktoren (Erwerbsfaktoren), wie sie seit der Errichtung der Betriebsstätte in C. _____ im Jahre 1993 für die interkantonale Aufteilung praktiziert worden war. Trotz geringfügiger Abweichung gegenüber der Selbstdeklaration blieb die Veranlagung unangefochten und erwuchs in Rechtskraft. Ein Gesuch um Berichtigung dieser Veranlagung nach Erhalt der auf einer anderen Steuerauscheidung beruhenden Einschätzungen der Kantone Aargau bzw. Solothurn wurde mit Entscheid vom 17. Juli 2002 abgewiesen.

B.b Das Kantonale Steueramt Aargau lehnte die Ausscheidung aufgrund von Erwerbsfaktoren ab, nachdem eine Steuerrevision am Hauptsitz gezeigt hatte, dass die Betriebsstätte C. _____ seit dem Geschäftsjahr 1994 Verluste auswies. Mit definitiver Einschätzung vom 9. Juli 2001 nahm es die Veranlagung für die Periode 1999/2000 (Bemessungsjahre 1997/98) wie folgt vor: Es setzte den im Bemessungsjahr 1997 steuerbaren Gesamtgewinn - übereinstimmend mit der Veranlagung im Kanton

Thurgau - auf Fr. 2'480'040.-- fest und teilte ihn zweistufig auf die beteiligten Kantone auf. Zuerst wurde quotenmässig direkt, d.h. aufgrund der Buchhaltungsergebnisse, der Verlust der Betriebsstätte C._____ ausgeschieden. Sodann wurden die durch den Hauptsitz A._____ und die Betriebsstätte B._____ erwirtschafteten Gewinne von insgesamt Fr. 3'041'803.-- aufgrund der Erwerbsfaktoren (sowie unter Berücksichtigung eines Praecipuums von 10 % zugunsten des Sitzkantons) nur auf die Kantone Aargau und Solothurn verteilt. Das ergab für den Kanton Aargau eine Ausscheidungsquote von 91,149 % und damit einen Gewinnanteil von Fr. 2'799'496.--. Für den Kanton Solothurn resultierte eine Quote von 8,851 % und ein Anteil von Fr. 242'307.--. Der Teilverlust 1997 der

Betriebsstätte C._____ wurde vorab dem Kanton Thurgau zugewiesen und anschliessend auf den Sitzkanton Aargau umgelegt. Vom Gesamtgewinn fiel dem Kanton Aargau somit Fr. 2'237'733.-- zu, dem Kanton Solothurn Fr. 242'307.--. Der im Bemessungsjahr 1998 erzielte Gesamtgewinn wurde nach analogen Kriterien auf die beteiligten Kantone aufgeteilt. Das führte zu einer leichten Verschiebung der Ausscheidungsquoten für die Bemessungsjahre 1997 und 1998 insgesamt: 91,08 % für den Kanton Aargau, 8,92 % zugunsten des Kantons Solothurn und weiterhin 0 % für den Kanton Thurgau. Daran hielt das Steueramt des Kantons Aargau auch im Einspracheentscheid vom 24. November 2003 fest.

B.c In seiner Veranlagung vom 19. Oktober 1998 nahm das Steueramt des Kantons Solothurn die Ausscheidung für die Steuer- und Bemessungsperiode 1997 in Übereinstimmung mit der Selbstdenkulation vor. Es berichtete diese Aufteilung jedoch mit Verfügung vom 23. Juli 2001 und passte sie der Quotenfestlegung des Sitzkantons Aargau an.

C.

Gegen die Einspracheverfügung des Kantonalen Steueramtes Aargau vom 24. November 2003 erhebt die X._____ AG mit Eingabe vom 22. Dezember 2003 staatsrechtliche Beschwerde wegen Verletzung von Art. 127 Abs. 3 BV mit den Begehren

1. Der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes Aargau vom 24. November 2003 betreffend die Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern Aargau Veranlagungsperiode 1999/2000 (Bemessungsperiode 1997/1998) vom 9. Juli 2001 sei aufzuheben.

2. Die Veranlagungsverfügung der Kantonalen Steuerverwaltung Thurgau vom 29. Juni 1999 betreffend die Staats- und Gemeindesteuern Thurgau Veranlagungsperiode 1998 (Bemessungsperiode 1997) sei aufzuheben.

3. Die (berichtete) Veranlagungsverfügung des Kantonalen Steueramtes Solothurn vom 23. Juli 2001 betreffend die Staats- und Gemeindesteuern Solothurn Veranlagungsperiode 1997 (Bemessungsperiode 1997) sei aufzuheben.

4a. Die beteiligten Kantone seien anzuweisen, die interkantonale Steuerausscheidung für die Bemessungsperiode 1997 nach Massgabe der Steuererklärungen der Beschwerdeführerin Aargau 1999/00, Thurgau 1998 und Solothurn 1997 vorzunehmen, das heisst vom steuerbaren Gesamtgewinn in Höhe von CHF 2'480'040.-- seien 68.533 % dem Kanton Aargau, 25.783 % dem Kanton Thurgau und 5.684 % dem Kanton Solothurn zur Besteuerung zuzuweisen.

4b. Eventualiter seien die beteiligten Kantone anzuweisen, die interkantonale Steuerausscheidung für die Bemessungsperiode 1997 nach Massgabe der bundesgerichtlichen Erwägungen in diesem Verfahren und im Einklang mit den Grundsätzen zum bundesrechtlichen Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung vorzunehmen.

5. Die beteiligten Kantone seien anzuweisen, allfällig nach Massgabe des Ausgangs des Rechtsbegehrens sub Ziffer 4 zu viel bezahlte Steuerbeträge an die Beschwerdeführerin zurückzuerstatten."

D.

Die drei beteiligten Kantone stellen sinngemäss den Antrag, die staatsrechtliche Beschwerde sei abzuweisen, soweit sie sich gegen den eigenen Kanton richte.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bei staatsrechtlichen Beschwerden wegen Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots muss der kantonale Instanzenzug nicht ausgeschöpft werden (Art. 86 Abs. 2 OG). Die fristgerechte Doppelbesteuerungsbeschwerde gegen den Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes Aargau vom 24. November 2003 ist daher zulässig. Es können damit auch die bereits rechtskräftigen Verfügungen der Kantone Thurgau vom 29. Juni 1999 und Solothurn vom 23. Juli 2001 angefochten werden (vgl. Art. 89 Abs. 3 OG; StE 2004 A 31.1 Nr. 8 E. 1.1; BGE 123 I 289 E. 1a S. 291 f., je mit Hinweisen).

1.2 Die staatsrechtliche Beschwerde ist grundsätzlich kassatorischer Natur (vgl. BGE 129 I 173 E.1.5 S. 176, mit Hinweis; grundlegend BGE 124 I 327 E. 4 S. 332 ff.). Eine Ausnahme besteht bei staatsrechtlichen Beschwerden wegen Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots (Art. 127 Abs. 3

BV). Das Bundesgericht kann zusammen mit der Aufhebung des kantonalen Hoheitsaktes Feststellungen treffen und den beteiligten Kantonen verbindliche Weisungen hinsichtlich der verfassungskonformen Steuerauscheidung erteilen oder die Rückerstattung ungerechtfertigt erhobener Steuern anordnen (vgl. StE 2004 A 31.1 Nr. 8 E. 1.2; siehe auch Kurt Locher/Peter Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III. Teil, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 12, III C, 1). Die Begehren der gemäss Art. 88 OG legitimierten Beschwerdeführerin sind daher zulässig, auch wenn darin mehr verlangt wird als die Aufhebung des angefochtenen Entscheids.

1.3 Bei staatsrechtlichen Beschwerden wegen Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots prüft das Bundesgericht Rechts- und Tatfragen frei, und es können auch neue Tatsachen und Beweismittel vorgebracht werden (vgl. ASA 57 523 E. 1a mit Hinweis; Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 12, III B, 3 Nr. 15 und dort zitierte Urteile).

2.

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem darf ein Kanton eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht in vollem Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (vgl. BGE 130 I 205 E. 4.1 S. 410; StE 2004 A 31.1 Nr. 8 E. 2.1; siehe auch Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 7, I B Nr. 45).

3.

Wenden die beteiligten Kantone unterschiedliche Systeme der zeitlichen Bemessung an, kann die Frage des Vorliegens einer Doppelbesteuerung nicht aufgrund eines Vergleichs der Steuerperioden beurteilt werden. Vielmehr muss auf die Bemessungsperioden abgestellt werden. Ob eine unzulässige Doppelbesteuerung vorliegt, ist demnach durch Vergleich der Besteuerung in den verschiedenen Kantonen für die gleichen Bemessungsjahre zu untersuchen (vgl. NStP 54 98 E. 2 und Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 2, IV B, 2b Nr. 8 mit Hinweisen). Vorliegend galten in den drei beteiligten Kantonen im massgebenden Zeitpunkt für juristische Personen noch drei verschiedene Bemessungssysteme: im Kanton Aargau die zweijährige Vergangenheitsbemessung, im Kanton Thurgau die einjährige Vergangenheitsbemessung und im Kanton Solothurn die einjährige Gegenwartsbemessung. Überall ging es indessen um denselben Zeitraum, nämlich das Bemessungsjahr 1997. In einem solchen Fall hat auch ein Kanton mit zweijähriger Veranlagungsperiode (hier der Kanton Aargau) eine jährliche Ausscheidung vorzunehmen (vgl. BGE 116 Ia 127 E. 2d S. 131 und Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 7, I B Nr. 41).

4.

4.1 Die Beschwerdeführerin rügt eine aktuelle Doppelbesteuerung. Diese erblickt sie darin, dass der Kanton Thurgau die Steuerauscheidung aufgrund von Erwerbsfaktoren vornahm und dabei für die Betriebsstätte in C. _____ einen Gewinnanteil von 28,65 % (recte 25,78 %) erhob, während die Kantone Aargau und Solothurn den Gesamtgewinn gemäss den Buchhaltungsergebnissen vollumfänglich unter sich aufteilten. Sämtliche von den beteiligten Kantonen für die Bemessungsperiode 1997 beanspruchten Quoten beliefen sich somit auf 128,65 % (recte 125,78 %), d.h. auf mehr als 100 %. Es liegt tatsächlich eine aktuelle Doppelbesteuerung im Sinne von Art. 127 Abs. 3 BV vor (vgl. StE 2004 A 31.1 Nr. 8 E. 2.2; siehe auch ASA 30 234 E. 2 und Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 8, II C, 1 b Nr. 9).

Vorliegend ist nur streitig, ob die Gewinnaufteilung der Beschwerdeführerin in den beteiligten Kantonen übereinstimmend gemäss der quotenmässig direkten, indirekten oder gemischten Methode zu erfolgen hat. Alle weiteren Aspekte, insbesondere die Kapitalausscheidung oder die Gewinnermittlung als solche und die Frage der Zuweisung eines Praecipuum an den Hauptsitz, sind unter den drei Kantonen nicht strittig. Das gilt, auch wenn die thurgauische Veranlagungsverfügung vom 29. Juni 1999 dieses Praecipuum wohl versehentlich ausser Acht liess.

4.2 Die Kantone Aargau und Solothurn nahmen die Steuerauscheidung übereinstimmend in zwei Stufen vor: Zuerst schieden sie die Ergebnisse der Betriebsstätte C. _____ aufgrund der dortigen buchmässigen Verluste aus. Sodann teilten sie das verbleibende positive Resultat nach Erwerbsfaktoren nur unter sich auf. In einem Fall wie dem vorliegenden vermag indessen dieses Vorgehen in Bezug auf keine der beiden Stufen zu überzeugen.

4.2.1 Die von den beiden Kantonen für eine erste Grobauscheidung verwendete so genannte direkte Methode der Quotenermittlung aufgrund der Buchhaltungsergebnisse (vgl. zu diesem Begriff Peter Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 2. Aufl. 2003, S. 121 Fn. 56) verdient nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts grundsätzlich den Vorzug gegenüber den indirekten Aufteilungsmethoden. Sie setzt aber voraus, dass für die Betriebsstätten und den Hauptsitz getrennte

Buchhaltungen vorliegen und sich in der Betriebsstätte ein vollständiger Handels- oder Fabrikationsbetrieb mit weitgehender Selbständigkeit und einer eigenen örtlichen Geschäftsleitung befindet (vgl. Urteil 2P.68/2001 E. 2.3, Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 8, II C, 1 b Nr. 16 sowie BGE 93 I 415 E. 3 S. 422 und Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 8, II C, 4 Nr. 14; siehe auch Peter Athanas, Die Steuerauscheidung bei interkantonalen Fabrikationsunternehmungen, Diss. St. Gallen 1990, S. 156; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 108 f.; Ernst Höhn/Peter Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2000, S. 400; Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2001, S. 864; Locher, a.a.O., S. 121; Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 8, II C, 4).

Zu Recht verneint der Kanton Thurgau in seiner Vernehmlassung (im Gegensatz zum aargauischen Einspracheentscheid), dass die Voraussetzungen für die quotenmässig direkte Ausscheidungsmethode hier erfüllt sind: Wohl werden getrennte Bücher geführt, verfügt die Betriebsstätte C._____ über eine gewisse Autonomie und ist sie nicht in der gleichen Sparte tätig wie der Hauptsitz und die Betriebsstätte B._____. Allerdings erfolgt der Einkauf der Rohmaterialien für die thurgauische Betriebsstätte wie auch der Verkauf der dort hergestellten Produkte über den Hauptsitz. Dazu werden die mit der Betriebsstätte C._____ verbundenen Verwaltungsaufgaben in A._____ wahrgenommen. Es liegt mithin keine eigenständige Division vor, welche sämtliche Funktionen eines Fabrikationsbetriebes in eigener Regie erfüllt. Zudem bestreitet der mit den konkreten Verhältnissen vertraute Kanton Thurgau, dass die Beschwerdeführerin in C._____ über eine eigene Geschäftsführung verfüge. Damit fehlt ein vollständiger Fabrikationsbetrieb mit weitgehender Selbständigkeit und einer eigenen örtlichen Geschäftsleitung. Die quotenmässig direkte Methode ist hier demzufolge für die erste Grobauscheidung nicht zulässig.

4.2.2 Die Kantone Aargau und Solothurn nahmen die Quotenermittlung im vorliegenden Fall nicht konsequent aufgrund der Buchhaltungsergebnisse vor. Ihr zweistufiges Vorgehen (vgl. Sachverhalt B.b und E. 4.2 einleitend) entspricht der sog. gemischten Methode (vgl. Athanas, a.a.O., S. 149; Frank Lampert, Die Verlustverrechnung von juristischen Personen im Schweizer Steuerrecht, Diss. Genf 2000, S. 170; Höhn/Mäusli, a.a.O., S. 431 ff.). Diese wird in der Praxis offenbar recht häufig angewandt und ist auch vom Bundesgericht verschiedentlich geschützt worden (vgl. u.a. ASA 37, 230 E. 4 S. 235 ff. und Locher/Locher, Doppelbesteuerungsrecht, § 8, II C, 4 Nr. 13; Locher, a.a.O., S. 121 Fn. 57).

-:-

-:-

Hier geht es jedoch um den Sonderfall der Quotenermittlung bei einem interkantonalen Unternehmen, das eine Betriebsstätte mit Verlusten umfasst. In einem solchen Fall hat die Steuerauscheidung zwischen dem Sitzkanton und den Betriebsstättenkantonen ausschliesslich nach der quotenmässigen Methode zu erfolgen. Die Betriebsstättenverluste werden automatisch mit den Gewinnen, die das Unternehmen an den Steuerdomizilen mit Gewinnen erzielt, verrechnet. Dabei partizipieren im interkantonalen Steuerrecht nebst dem Hauptsteuerdomizil auch sämtliche Nebensteuerdomizile mit Betriebsstätten, die Gewinne ausweisen (vgl. Höhn/Mäusli, a.a.O., S. 396 und S. 443 f.; Madeleine Simonek, Ausgewählte Probleme der steuerlichen Behandlung von Verlusten bei Kapitalgesellschaften, ASA 67 [1998/99], S. 513 ff., insbesondere S. 528). Diese Verlustübernahme ist definitiv. Eine spätere Rückbelastung der von anderen Kantonen übernommenen Verluste an einen früher defizitären Betriebsstättenkanton, der nun wieder Gewinne ausweist, findet nicht statt (vgl. Höhn/Mäusli, a.a.O., S. 444; Lampert, a.a.O., S. 180 und S. 196 ff.; Simonek, a.a.O., S. 528; Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, N 4 zu

Art. 52 DBG).

Vorliegend teilten die Kantone Aargau und Solothurn den Gewinn der Beschwerdeführerin vor Verlustverrechnung unter sich auf. M.a.W. gingen sie gar nicht vom Gesamtgewinn aus und wandten sie auch nicht die quotenmässige Ausscheidungsmethode an. Vom so dem Hauptsteuerdomizil zugewiesenen Ergebnis wurde dann der Verlust der Betriebsstätte C._____ abgesetzt. Auf diese Weise partizipierte die solothurnische Betriebsstätte überhaupt nicht am Verlust der Thurgauer Betriebsstätte. Dieses Vorgehen, das von der Praxis im internationalen Verhältnis inspiriert sein dürfte, ist im interkantonalen Verhältnis abzulehnen.

4.2.3 Demzufolge ist die Beschwerde gegenüber den Kantonen Aargau und Solothurn gutzuheissen.

4.3 Die thurgauische Steuerverwaltung ermittelte die Quoten der drei Kantone gemäss der indirekten Methode auf Grund der Erwerbsfaktoren. Das ist nach dem Gesagten grundsätzlich zu schützen, umso mehr, als bei Fabrikationsbetrieben die Anwendung dieser Aufteilungsmethode ohnehin die Regel bildet (vgl. Athanas, a.a.O., S. 164; Höhn/Mäusli, a.a.O., S. 422).

Daran vermag nichts zu ändern, dass sich die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau bereit erklärt hat, ab der Steuerperiode 1999 zur gemischten Methode überzugehen, und dass die Beschwerdeführerin diese Methode seit dem Steuerjahr 2001 von sich aus benutzt. Vorliegend geht es um das Bemessungsjahr 1997 und um die Frage, welche Methode nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung im Streitfall zur Anwendung kommen soll.

Wie schon dargestellt (vgl. Sachverhalt B.a und E. 4.1 hiervor) ist aber auch die Quotenfestlegung der Kantonalen Steuerverwaltung Thurgau nicht ganz zutreffend. Im Rahmen der indirekten Ausscheidung liess sie - wohl versehentlich - das Praecipuum von 10 % zugunsten des Sitzkantons Aargau ausser Acht. Insofern erweist sich die Beschwerde gegenüber dem Kanton Thurgau ebenfalls als begründet.

5.

Die Beschwerde ist deshalb gegenüber allen beteiligten Kantonen gutzuheissen. Diese haben die gegebenenfalls zu viel bezogenen Steuern zurückzuerstatten.

Bei diesem Verfahrensausgang werden die drei Kantone kosten- und entschädigungspflichtig (Art. 156 Abs. 1 OG in Verb. mit Art. 153 und 153a OG; Art. 159 OG), und zwar der Kanton Aargau zu vier Fünfteln und die Kantone Solothurn bzw. Thurgau zu je einem Zehntel.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

1.

Die staatsrechtliche Beschwerde gegen die Kantone Aargau, Thurgau und Solothurn wird gutgeheissen: Der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes Aargau vom 24. November 2003 wird aufgehoben; der neue Einspracheentscheid für die Steuerperiode 1999/2000 (Bemessungsjahr 1997) hat von einer Quote von 68,533 % am Gewinn der X. _____ AG auszugehen. Die Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung des Kantons Thurgau vom 29. Juni 1999 wird aufgehoben; die neue Veranlagungsverfügung für die Steuerperiode 1998 hat von einer Quote von 25,783 % am Gewinn der X. _____ AG auszugehen. Die (berichtigte) Veranlagungsverfügung des Steueramtes des Kantons Solothurn vom 23. Juli 2001 wird aufgehoben, womit dessen zutreffende definitive Veranlagungsverfügung vom 19. Oktober 1998 (Quote 5,684 %) wiederum auflebt.

2.

Die Gerichtsgebühr von Fr. 6'000.-- wird dem Kanton Aargau zu vier Fünfteln und den Kantonen Thurgau bzw. Solothurn zu je einem Zehntel auferlegt.

3.

Der Beschwerdeführerin ist eine Parteientschädigung von Fr. 10'000.-- auszurichten, welche vom Kanton Aargau zu vier Fünfteln und von den Kantonen Thurgau bzw. Solothurn zu je einem Zehntel zu übernehmen ist.

4.

Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, dem Kantonalen Steueramt Aargau, der Steuerverwaltung des Kantons Thurgau und dem Steueramt des Kantons Solothurn schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 31. August 2004

Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: