

des Auswärtigen Amtes des deutschen Reichs nicht anzunehmen. Denn darnach hätte die in Betracht kommende Anerkennung entweder vor der Heirat oder doch in der Heiratsurkunde selbst stattfinden müssen. Dies ist jedoch feststehendermaßen nicht geschehen. Hat aber unter diesen Umständen der Rekurrent mit seiner Anerkennung durch Dominik Haberstroh die badische Staatsangehörigkeit nicht erworben, so hat er nach dem Gesagten auch das Schweizerbürgerrecht nicht verloren.

4. — Im gleichen Sinne müßte der Entscheid auf Grund der Bundesverfassung von 1848 ausfallen. Denn da diese Verfassung, im Gegensatz zurjenigen von 1874, über die Rechtsverhältnisse der unehelichen Kinder keine Vorschriften enthielt, käme § 138 Abs. 1 des thurg. privatrechtlichen Gesetzbuches zur Anwendung, wonach „die unehelichen Kinder durch die nachfolgende Ehe ihrer Eltern die Rechte ehelicher Kinder erwerben“. Nun ist aber ohne weiteres klar, daß diese Bestimmung eines kantonalen Gesetzbuches in Bezug auf den Verlust des Schweizerbürgerrechts infolge der Legitimation seitens eines Ausländers keine weitergehenden Wirkungen haben konnte, als nimmehr Art. 54 Abs. 5 der Bundesverfassung. Auch nach Maßgabe der zitierten Gesetzesbestimmung hätte daher der Rekurrent mit seiner Legitimation durch Dominik Haberstroh das Bürgerrecht der schweizerischen Gemeinde Emmishofen nur dann verloren, wenn er infolge desselben Rechtsaktes die badische Staatsangehörigkeit erworben hätte, was aber eben, wie dargelegt, tatsächlich nicht zutrifft.

5. — Zu keinem andern Resultate würde endlich auch die Anwendung von § 204 des thurg. privatrechtlichen Gesetzbuches führen. Denn darnach gehören die unehelichen Kinder grundsätzlich der Heimatgemeinde ihrer Mutter an, und es ist von diesem Prinzip eine „Ausnahme“ nur dann zu machen, wenn der Vater ein Kantonsfremder ist, und dem betreffenden Kinde „in dessen Heimat“ (d. h. in der Heimat des Vaters) „das Bürgerrecht ausgemittelt werden kann“, was jedoch wiederum im vorliegenden Falle nicht zutrifft.

Auch von diesem Gesichtspunkte aus hat daher der Rekurrent mit seiner Anerkennung durch Dominik Haberstroh das Bürgerrecht der schweizerischen Gemeinde Emmishofen aus dem

Grunde nicht verloren, weil er die betreffende ausländische Staatsangehörigkeit nicht erworben hat.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheißen, und demgemäß unter Aufhebung des angefochtenen Entscheides der Regierungsrat des Kantons Thurgau eingeladen, dafür besorgt zu sein, daß dem Rekurrenten ein Heimatschein ausgestellt werde, in welchem er als Bürger der Gemeinde Emmishofen und als thurgauischer Kantonsbürger anerkannt wird.

III. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

52. Urteil vom 12. April 1911 in Sachen
„Motor“, A.-G. für angewandte Elektrizität, gegen
Zürich, eventuell Aargau.

Bei einem Geschäftsbetrieb, der sich als ein einheitlicher Organismus auf das Gebiet zweier oder mehrerer Kantone erstreckt, ist ein Steuerdomizil in allen denjenigen Kantonen anzunehmen, in denen das betreffende Geschäft ständige, körperliche Anlagen oder Einrichtungen besitzt, mittelst deren sich daselbst ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil seines technischen oder kommerziellen Betriebes vollzieht. Dabei ist kein entscheidendes Gewicht darauf zu legen, ob die in Betracht kommenden Anlagen oder Einrichtungen unter einer «besondern», «selbständigen» oder «relativ selbständigen Leitung» stehen, bezw. ob ihr Betrieb «ohne wesentliche Veränderung vom Hauptbetrieb losgelöst und mit rechtlicher Selbständigkeit ausgestattet werden könnte.» Vielmehr hat eine Teilung der Steuerhoheit u. a. gerade auch dann einzutreten, wenn es sich um einen einheitlichen Betrieb handelt, bei dem der Geschäftsgewinn durch das Zusammenwirken der in den verschiedenen Kantonen lokalisierten Betriebsfaktoren erzielt wird, und also von einer Selbständigkeit der betreffenden Anlagen oder Einrichtungen nicht wohl gesprochen werden kann. Anwendung dieses Grundsatzes auf ein Elektrizitätswerk, dessen Stromverteilungsnetz sich auf das Gebiet mehrerer Kantone erstreckt. Andeutungen über die Berechnung des in jedem einzelnen Kanton zu versteuernden Einkommensbetrages.

A. — Der Rekurrent war bis 1907 Eigentümer des heute den „Kraftwerken Bezau-Börsch“ gehörenden Elektrizitätswerkes an der Bezau im Kanton Aargau. Von der in diesem Elektrizitätswerk erzeugten elektrischen Energie lieferte er einen Teil in den Kanton Zürich. Die Primärleitung führte von Baden nach Seebach und überschritt bei Otelfingen die Kantonsgrenze; der Strom wurde unter einer Spannung von zirka 25,000 Volt eingeführt. In Seebach befand sich auf einem Grundstück, das dem Rekurrenten gehörte, die Primärverteilungsstation mit mehreren Transformatoren. Von dieser Station aus wurde der Strom (immer noch unter Hochspannung) in zwei Hauptleitungen nach den entfernteren Gegenden des Kantons Zürich geführt. Die eine Hauptleitung ging über Opfikon, Kloten, Bassersdorf, Brütten und Töss nach Seen, Esau, Wiesendangen und Bertschikon, die andere über Wallisellen, Dübendorf, Uster, Grüningen und Bubikon nach Rätti (Zürich). Nebenleitungen, die den Strom teils unter 25,000, teils unter 8000 Volt Spannung übermittelten, zweigten sowohl von der Unterzentrale Seebach, als auch von den beiden Hauptleitungen ab. Eine solche Primärnebenleitung führte von Seebach nach der Transformatorstation der Stadt Zürich (Guggach), wo der „Motor“ in einem der Stadt gehörigen Gebäude den elektrischen Strom auf eine Spannung von 6000 Volt transformierte. In dieser Form wurde er an die Stadt Zürich abgegeben. Eine weitere, von der Unterzentrale direkt abzweigende Primärnebenleitung führte über Affoltern (bei Zürich) und Regensdorf nach Höngg und Schlieren.

Die Primärnebenleitungen gehörten meist dem Rekurrenten, der sich von der Mehrzahl der Grundeigentümer gegen eine feste Entschädigung das dingliche Recht erkaufte, elektrische Leitungen über ihre Liegenschaften zu führen. Die Transformatorstationen gehörten teils gänzlich dem Rekurrenten, teils war, wie in Zürich (Guggach), das Gebäude Eigentum des Stromabnehmers, während die Transformatoren dem „Motor“ gehörten. Die primären und sekundären Leitungsnetze innerhalb der einzelnen Gemeinden gehörten bald dem „Motor“, bald dem Energieabnehmer.

Die Bedienung der Unterzentralen in Seebach und Seen erfolgte durch ständige Angestellte des Rekurrenten, in Grüningen

durch solche der Wegikon-Meilen-Straßenbahn (gegen Entschädigung). In den Kreis der Obliegenheiten dieser Organe gehörte insbesondere die Überwachung des Ganges der Maschinen und Kontrollvorrichtungen, sowie die Feststellung und Reparatur von Schäden an den Leitungen.

Außer elektrischer Energie lieferte der „Motor“ seinen Kunden, die zumeist bindende Verpflichtungen über die Abnahme solcher Gegenstände einzugehen hatten, das notwendige Material für die Ausrüstung der Transformatorstationen und Sekundärleitungen, entweder direkt oder durch Vermittlung einer von ihm bezeichneten Fabrik.

Durch Beschluß vom 3. August 1905 erklärte der Regierungsrat den „Motor“ für den Schätzungswert seiner auf zürcherischem Gebiete gelegenen Grundstücke, Leitungsanlagen und Transformatorstationen für das Jahr 1904 vermögenssteuerpflichtig. Gleichzeitig statuierte er grundsätzlich die Einkommensteuerpflicht der Gesellschaft für den Ertrag „ihres innerkantonalen Geschäftsbetriebes“. Ein vom „Motor“ gegen die regierungsrätliche Entscheidung eingelegter staatsrechtlicher Rekurs wurde vom Bundesgericht laut Beschluß vom 30. November 1905 wegen Verspätung nicht mehr angenommen.

Pro 1905 und 1906 wurde der Rekurrent nunmehr auf Grund des Regierungsratsbeschlusses vom 3. August 1905 in einer großen Anzahl zürcherischer Gemeinden zur Vermögenssteuer und außerdem vom Staat und den Gemeinden Zürich und Winterthur zur Einkommenssteuer herangezogen, wobei das im Kanton Zürich zu versteuernde Einkommen folgendermaßen festgesetzt wurde:

für den Staat	Fr. 125,000
für die Stadt Zürich	„ 50,000

für die Stadt Winterthur (aus den Akten nicht ersichtlich).

Das im Kanton Zürich steuerpflichtige Vermögen würde nach den betreffenden Taxationen wahrscheinlich (genauer ist aus den Akten nicht ersichtlich) gegen 2 Millionen betragen haben.

Gegenüber diesen Einschätzungen vertrat der Rekurrent den Standpunkt, daß er im Kanton Zürich nur für einen Betrag von 24,200 Fr. vermögenssteuerpflichtig und überhaupt nicht einkommenssteuerpflichtig sei. Eventuell sucht er auch die Taxation des Einkommens an.

Durch Verfügung vom 31. Dezember 1907 erklärte die Finanzdirektion den Rekurrenten für sein ganzes im Kanton Zürich befindliches, bewegliches und unbewegliches Vermögen staats- und gemeindesteuerpflichtig; ferner erklärte sie ihn für die Jahre 1905 und 1906 auch einkommensteuerpflichtig, und zwar sowohl gegenüber dem Fiskus als gegenüber den Städten Zürich und Winterthur.

In Bezug auf die Einkommensteuerpflicht wurde dieser Entscheid damit begründet, daß der „Motor“ auf dem Gebiet des Kantons Zürich ständige, unter relativ selbständiger Leitung stehende Einrichtungen und Anlagen besitze, mittels deren sich derselbst ein wesentlicher Teil des Geschäftsbetriebes vollziehe, und die zur Not auch als „rechtlich selbständige Unternehmung für Stromverteilung und -verkauf“ organisiert werden könnten. Was die Grundsätze der Einkommensberechnung betreffe, so habe zunächst der Rekurrent über die Bruttoeinnahmen aus der Stromabgabe, aus der Lieferung elektrischer Apparate, aus den Hausinstallationen etc., sowie über die Betriebsausgaben „unter getrennter Aufführung der auf die zürcherische Betriebstätigkeit entfallenden Summen neben den Gesamtbeträgen des Jahresergebnisses“, die nötigen Angaben zu machen; ferner „über den Anteil der zürcherischen Anlagen und denjenigen der Kraftgewinnungszentrale im Bezau am Bilanz-Konto der „eigenen Anlagen“. Es werde davon auszugehen sein, daß „der auf die Kraftgewinnungsanlage entfallende Teil des Reingewinns unter Rücksichtnahme auf das „Verhältnis der Anlagekosten einerseits und den Umstand, daß „Produktion des Stromes und Stromverkauf gemeinsam an der „Erzielung des Reingewinns, soweit er aus der Stromabgabe „herrührt, partizipieren, anderseits zu ermitteln und vorweg abzuziehen ist“. Für die Repartition des übrigen Teils des Reingewinns auf die zürcherische Betriebstätigkeit werde man, neben der Ausdehnung des Netzes, die im Kanton Zürich abgegebenen Strommengen und die dadurch erzielten Strompreise, ferner die anderweitigen Lieferungen und Hausinstallationen in Betracht zu ziehen haben. Weiter sei zu beachten, daß der Strom an die Stadt Zürich zum Preise von 3,95 Cts. pro Kilowattstunde geliefert werde und der „Motor“ hieraus vorerst einen entsprechenden

Teil der Betriebsauslagen, darunter „auch die durch Überleitung des Stromes nach Zürich, durch Transformierung, Überwachung und Abnutzung der Einrichtungen entstehenden“, zu decken habe „um alsdann im Nettobetrag den entsprechenden Teil des Reingewinnes für das Gesamtgeschäft zu finden“. Demnach seien die den Preis der Stromlieferung an die Stadt Zürich übersteigenden Mehrbeträge aus der Stromlieferung an die übrigen zürcherischen Abonnenten, welchen für Lichtstrom bis auf das Mehrfache und für Motorenbetriebsstrom ebenfalls erheblich mehr als der Stadt Zürich berechnet werde, ganz als Produkt des zürcherischen Betriebes zu betrachten und daher, „unter Abzug der darauf speziell noch treffenden Betriebskostenquote“, ausschließlich dem im Kanton Zürich steuerpflichtigen Einkommensanteil zuzurechnen. Von dem so ermittelten Reingewinn aus dem zürcherischen Betriebe sei in Anwendung von Art. 9 der Taxationsanleitung vom Jahre 1906 die $4\frac{1}{2}$ %ige Verzinsung derjenigen Quote des Aktienkapitals und der Reserven abzuziehen, welche sich aus dem Verhältnis des im Kanton Zürich steuerpflichtigen Teils der Anlagen zu den gesamten Betriebsanlagen des „Motor“ ergebe. „Sollten allfällig bei der definitiven Festsetzung des steuerpflichtigen Einkommens durch die Taxationsorgane noch in anderweitigen Beziehungen Anstände grundsätzlicher Natur zu Tage treten“, so behalte sich die Finanzdirektion neue Weisungen vor (§ 10 des Steuergesetzes). Demgemäß wurde in Bezug auf die Einkommenssteuer „verfügt“:

„Der „Motor“ ist im Sinne vorstehender Erwägungen „im Kanton Zürich für das Einkommen aus dem „hiesigen Geschäftsbetrieb staatssteuerpflichtig und an die Städte „Zürich und Winterthur für das durch die Stromlieferung an „sie erzielte Einkommen gemeindesteuerpflichtig.“

B. — Gegen diese Verfügung ergriff der „Motor“ die Beschwerde an den Regierungsrat, mit dem Antrag auf gänzliche Befreiung von jeglicher Vermögens- und Einkommensteuerpflicht im Kanton Zürich.

Durch Entscheid vom 25. März 1909 beschloß hierauf der Regierungsrat:

„Der Rekurs des „Motor“ A.-G. wird abgewiesen und die „Verfügung der Finanzdirektion vom 31. Dezember 1907 bestätigt.“

Die Begründung dieses Entscheides wird vom Regierungsrat selber wie folgt zusammengefaßt: Die früher dem „Motor“ gehörigen interkantonalen elektrischen Anlagen seien „als Bestandteile einer im Kanton Zürich ein Spezialsteuerdomizil begründenden Betriebsstelle“ anzusehen und daher zur Vermögenssteuer heranzuziehen. Mit der Bejahung der Frage nach dem Vorhandensein einer steuerpflichtigen Zweigniederlassung sei auch „die Einkommensteuerpflicht für den aus dem zürcherischen Betrieb fließenden, nach § 7 des Steuergesetzes zu berechnenden Gewinn gegenüber dem Fiskus, sowie den Städten Zürich und Winterthur gegeben (Urteil des Bundesgerichts in Sachen Sarasin, Stähelin & Cie. gegen Baselland; NS 23 S. 505).“ Immerhin sei von den als bewegliches Vermögen zu betrachtenden Objekten (Vorräte an Leitungsdraht, Isolatoren, Stangen etc.) ein verhältnismäßiger Schuldenabzug im Sinne des § 6 des Staatssteuergesetzes zu gestatten.“

C. — Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende, rechtzeitig und formrichtig ergriffene staatsrechtliche Rekurs mit dem Antrag:

„Der Entscheid des zürcherischen Regierungsrates und derjenige der Finanzdirektion seien als verfassungswidrig aufzuheben, soweit sie eine Besteuerung des Rekurrenten im Kanton Zürich für bewegliches Vermögen (Transformatoren, Apparate usw. inbegriffen) und für Einkommen verfügen.“

In Bezug auf die Einkommensteuerpflicht läßt sich die Rekursbegründung folgendermaßen zusammenfassen: Eine Steuerpflicht für Einkommen könnte nur in Frage kommen, wenn im Kanton Zürich eine wirkliche Zweigniederlassung bestünde. Dies sei nun aber nicht der Fall . . . (wird näher ausgeführt). Die im Kanton Zürich stattfindende Transformation des Hochspannungsstromes in Niederspannungsstrom sei ein ganz nebensächlicher, nicht als „Betrieb“ zu qualifizierender Vorgang. Der ganze Fabrikationsprozeß spiele sich im Kanton Aargau ab, wo sich auch die ganze technische und kommerzielle Leitung befinde. Übrigens habe die Stromabgabe, jedenfalls diejenige des Beznaowerkes, in den Jahren 1905 und 1906 überhaupt keinen Reingewinn ergeben; denn, wenn auch aus der Bilanz (nach Abzug der Zinsen des Aktien-

kapitals) ein Gesamtreingewinn von 159,375 Fr. zu resultieren scheine, so sei eben dieses Resultat, außer auf den Betrieb des Beznaowerkes, noch auf denjenigen der Elektrizitätswerke Grindelwald und Bingen, sowie namentlich auf den Effektenbestand zurückzuführen, sodaß sich, nach Vornahme der erforderlichen Amortisationen, für die Stromabgabe aus dem Beznaowerk in Wirklichkeit überhaupt kein Reingewinn ergebe.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Zürich hat Abweisung des Rekurses beantragt. In Bezug auf die Höhe des im Kanton Zürich steuerpflichtigen Einkommens des Rekurrenten hat er folgende Erklärung abgegeben: Da der Rekurrent dem Regierungsrat „die zur Einschätzung noch erforderlichen Angaben bis heute nicht geliefert“ habe, so erscheine es als verfrüht, das Maß der in der Stadt Zürich erfolgten Taxationen von 50,000 Fr. Einkommen (für die Stadt) bzw. 125,000 Fr. (für den Staat) im staatsrechtlichen Rekurs als besondern Beschwerdeggrund zu behandeln. Immerhin sehe der Regierungsrat „einer grundlegenden Festsetzung auch der für die Taxation selbst maßgebenden Faktoren“ entgegen.

E. — Der Regierungsrat des Kantons Aargau hat sich in allen Teilen der Auffassung des Rekurrenten angeschlossen.

F. — Am 31. Dezember 1910 kam zwischen dem Rekurrenten und dem Regierungsrat des Kantons Zürich eine Einigung zu Stande, gemäß welcher das im Kanton Zürich steuerpflichtige Vermögen des Rekurrenten pro 1905 auf 1,200,000 Fr. und pro 1906 auf 1,350,000 Fr. festgesetzt wurde.

G. — Am 3. April 1911 hat der Regierungsrat des Kantons Aargau erklärt, er erhebe gegen diesen Vergleich keinen Einspruch und betrachte die Angelegenheit auch für den Kanton Aargau als erledigt.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Vor allem ist davon Vorwerk zu nehmen, daß zwischen dem Rekurrenten und dem Regierungsrat des Kantons Zürich eine Einigung über die Höhe des im Kanton Zürich zu versteuernden Vermögens stattgefunden hat, und daher der Rekurs, soweit er die Vermögenssteuer betrifft, gegenstandslos geworden ist.

Was die Einkommensteuer betrifft, so ist — entsprechend dem Gegenstand des angefochtenen Regierungsratsbeschlusses und der ihm zu Grunde liegenden Verfügung der Finanzdirektion — ein Entscheid nur in Bezug auf die Steuerjahre 1905 und 1906 zu fällen, dagegen auf die Erörterungen der Parteien über die eventuell pro 1907 und 1908 geschuldeten Steuern nicht einzutreten.

2. — Nach der, nunmehr als feststehend zu betrachtenden neuern Praxis des Bundesgerichts ist bei einem Geschäftsbetriebe, der sich als ein einheitlicher Organismus auf das Gebiet zweier oder mehrerer Kantone erstreckt, ein Steuerdomizil in allen denjenigen Kantonen anzunehmen, in denen das betreffende Geschäft ständige, körperliche Anlagen oder Einrichtungen besitzt, mittels deren sich daselbst ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil seines technischen oder kommerziellen Betriebes vollzieht. Dabei ist (vergl. BGE 31 I S. 77, 33 I S. 54 f. Erw. 1, 34 I S. 681, 35 I S. 331 f. Erw. 3, 36 I S. 207) im Gegensatz zur Auffassung des Rekurrenten kein entscheidendes Gewicht darauf zu legen, ob die in Betracht kommenden Anlagen oder Einrichtungen unter einer „besondern“, „selbständigen“ oder „relativ selbständigen Leitung“ stehen, bezw. ob ihr Betrieb „ohne wesentliche Veränderung vom Hauptbetrieb losgelöst und mit rechtlicher Selbständigkeit ausgestattet werden könnte“. Vielmehr hat eine Teilung der Steuerhoheit u. a. gerade auch dann einzutreten, wenn es sich um einen einheitlichen Betrieb handelt, bei dem der Geschäftsgewinn durch das Zusammenwirken der in den verschiedenen Kantonen lokalisierten Betriebsfaktoren erzielt wird, und also von einer Selbständigkeit der betreffenden Anlagen oder Einrichtungen nicht wohl gesprochen werden könnte.

Im vorliegenden Falle handelt es sich nun in der Tat um einen derartigen, auf das Gebiet mehrerer Kantone übergreifenden, einheitlichen Geschäftsbetrieb, und es besaß auch der Rekurrent während der Jahre 1905 und 1906, bezw. 1904 und 1905, im Kanton Zürich ständige körperliche Anlagen und Einrichtungen, mittels deren sich daselbst ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil seines technischen Betriebs vollzog. Denn einmal bildet

gewiß die Weiterleitung des in der Zentrale erzeugten elektrischen Hochspannungsstromes, und eventuell auch dessen Transformation in elektrische Energie niederer Spannung (sofern sie nämlich vom Stromlieferanten selber vorgenommen wird), einen qualitativ wesentlichen Teil des technischen Betriebs eines jeden Elektrizitätswerkes; sodann handelt es sich speziell im vorliegenden Falle bei der Lieferung des Stromes an die Abonnenten im Kanton Zürich um einen auch quantitativ erheblichen Teil des Gesamtbetriebes; und endlich kam zweifellos den im Kanton Zürich befindlichen Leitungen und Transformatoren des „Motor“ der Charakter ständiger körperlicher Anlagen oder Einrichtungen zu, da ja die Stromabgabe an die zürcherischen Abonnenten naturgemäß auf die Dauer berechnet war.

Begründeten demnach, im Zusammenhang mit ihrer Funktion, schon die Leitungen und Transformatoren, die der Rekurrent im Kanton Zürich besaß, seine Unterwerfung unter die Steuerhoheit des genannten Kantons, bezw. ein Recht dieses Kantons zur Besteuerung eines Teils des vom Rekurrenten erzielten Geschäftsgewinnes, so braucht hier nicht entschieden zu werden, ob auch das vom „Motor“ im Kanton Zürich betriebene Installationsgeschäft für sich allein ein Steuerdomizil begründet haben würde, — eine Frage, zu deren Beantwortung es übrigens einer Vervollständigung der Akten bedurft hätte, da aus dem vorliegenden Material nicht ersichtlich ist, welchen Umfang jenes Installationsgeschäft hatte, in welcher Beziehung es zum Stromlieferungsgeschäft stand und ob dazu (d. h. zum Installationsgeschäft) irgendwelche ständige körperliche Anlagen oder Einrichtungen des Rekurrenten im Gebiete des Kantons Zürich gehörten.

3. — Was den Betrag des der Steuerhoheit des Kantons Zürich unterstehenden Einkommens des Rekurrenten betrifft, so wäre zwar das Bundesgericht nach der neuern Praxis (vergl. z. B. Urteil vom 9. Dezember 1909 i. S. Lindt und Sprüngli gegen Bern und Zürich, Dispositiv 1, und vom 12. Oktober 1910 i. S. Petroleumhandels-gesellschaft gegen Waadt, Dispositiv 1*) grundsätzlich zu dessen Festsetzung kompetent, da u. U. gerade die zu hohe Einschätzung seitens des einen Kantons einen Übergriff

* AS 36 I S. 584.

dieses Kantons in die Steuerhoheit des oder der andern in Betracht kommenden Kantone bilden kann. Indessen wäre zur quantitativen Auscheidung der Besteuerungsrechte im vorliegenden Falle ein Anlaß doch nur dann gegeben, wenn der Regierungsrat des Kantons Zürich das in diesem Kanton zu versteuernde Einkommen des Rekurrenten bereits ziffermäßig festgesetzt hätte. Nun wird aber schon in der Verfügung der Finanzdirektion vom 31. Dezember 1907 die von den untern Steuerbehörden vorgenommene Taxation des im Kanton Zürich zu versteuernden Einkommens des Rekurrenten nur im Tatbestande angeführt, während in den Erwägungen (auf die dann das Dispositiv einfach Bezug nimmt) zunächst bloß die grundsätzliche Berechtigung des Kantons Zürich zur Besteuerung des Rekurrenten ausgesprochen und sodann angedeutet wird, in welcher Weise die Höhe des in diesem Kanton steuerpflichtigen Einkommens nach der Auffassung der Finanzdirektion zu ermitteln sei, bezw. welche Angaben der Rekurrent über die in Betracht kommenden tatsächlichen Verhältnisse zu machen habe. Dementsprechend hat dann auch der Regierungsrat in seinem Entscheide vom 25. März 1909 hinsichtlich der Einkommensteuer lediglich erklärt, daß sie gemäß BGG 23 S. 505 „für den aus dem zürcherischen Betrieb fließenden, nach § 7 des Steuergesetzes zu berechnenden Gewinn gegenüber dem Fiskus, sowie den Städten Zürich und Winterthur“ geschuldet werde.

Unter diesen Umständen und da der Rekurrent seinerseits, zwar eventuell auch die Rechnungsweise der zürcherischen Steuerbehörden bemängelt, jedoch für den Fall der Bejahung seiner prinzipiellen Steuerpflicht immerhin keine bestimmten Anträge gestellt hat, ist auch für das Bundesgericht kein Grund vorhanden, schon anläßlich des vorliegenden Rekurses einen Entscheid über die Höhe des vom Rekurrenten im Kanton Zürich zu versteuernden Einkommens zu fällen. Vielmehr genügt es, festzustellen, daß der Rekurrent, entgegen der von ihm vertretenen prinzipiellen Auffassung, in diesem Kanton grundsätzlich für einen Teil seines Einkommens steuerpflichtig ist. Gegenüber dem noch ausstehenden Entscheide der zürcherischen Behörden über den Betrag des im Kanton Zürich zu versteuernden Einkommens bleibt dabei dem „Motor“ selbstverständlich das Rekursrecht gewahrt.

Im Zusammenhang mit der Ausmittlung des im Kanton Zürich steuerpflichtigen Einkommensbetrages wird seiner Zeit auch die bereits heute erhobene Einrede zu prüfen sein, wonach der in Betracht kommende Betrieb, bei Berücksichtigung der Geschäftsergebnisse sämtlicher Kantone, während der Jahre 1905 und 1906 überhaupt keinen Reingewinn ergeben habe; denn entsprechend dem Fallenlassen des Erfordernisses „selbständiger“ bezw. „relativ selbständiger Anlagen oder Einrichtungen“ (vergl. Erw. 2 hievor) ist nach der neuern Praxis (vergl. außer den bereits zitierten Entscheiden: AS 36 I S. 16 und 24, sowie Urteil vom 12. Oktober 1910 i. S. Petroleumhandelsgesellschaft gegen Waadt, Erw. 3 a. E.*) gegenüber einem sich auf das Gebiet mehrerer Kantone erstreckenden einheitlichen Betriebe — zumal wenn im einen Kanton ausschließlich oder vorwiegend produziert wird, im andern ausschließlich oder vorwiegend die Abgabe des fertigen Produkts oder im Gegenteil nur eine präparatorische Tätigkeit stattfindet — kein Kanton berechtigt, ein Spezialeinkommen aus den in seinem Gebiete befindlichen Einrichtungen und Anlagen zu konstruieren, sondern es beschlägt die Steuerhoheit eines jeden Kantons grundsätzlich nur eine Quote des Gesamteinkommens. Dabei kann allerdings bei der Berechnung dieser Quote unter Umständen (vergl. speziell das angeführte Urteil vom 12. Oktober 1910 i. S. Petroleumhandelsgesellschaft gegen Waadt, Erw. 4, in Verbindung mit Fakt. C**) von dem Verhältnis der Bruttoeinnahmen bezw. des Bruttogewinns der verschiedenen „Filialen“ ausgegangen werden — sofern sich nämlich wirklich von „Filialen“ sprechen läßt. Es sind jedoch, bei der Mannigfaltigkeit der in Betracht kommenden Geschäftsbetriebe, noch verschiedene andere Repartitionsmethoden möglich (vergl. z. B. Fusting, die direkten Steuern III S. 179, sowie BGG 36 I S. 16), und gerade bei Elektrizitätswerken wird in der Regel, wenigstens was das Einkommen aus der Stromabgabe betrifft, nicht ohne weiteres auf das Verhältnis der Bruttoeinnahmen abgestellt werden dürfen, da ja dabei die meist ausschließlich in der Zentrale vor sich gehende Produktions-tätigkeit unberücksichtigt

* a. a. O. S. 582 f. — ** a. a. O. S. 583 f. und S. 577 f.

bleiben würde. Von diesem Gesichtspunkte aus erscheinen im vorliegenden Falle die von der Finanzdirektion aufgestellten und vom Regierungsrat stillschweigend gebilligten Berechnungsgrundsätze als zum Teil sehr anfechtbar.

Einem spätern Entscheide ist sodann auch die Lösung der, wie es scheint, ebenfalls streitigen Frage vorzubehalten, ob bei der Berechnung des im Kanton Zürich steuerpflichtigen Einkommens von dem Gesamtreingewinn des Rekurrenten aus Stromabgabe, Installationen und Beteiligung bei andern Elektrizitätswerken oder Elektrizitätsgesellschaften (Brown, Boveri & Cie., Rander- und Hagnedwerke, Società elettrica di Benevento, Elektrizitätsgesellschaft Baden, Società per le Forzemotrici dell' Anza), oder aber nur von seinem Einkommen aus der Stromabgabe, bezw. aus der Stromabgabe und aus dem Installationsgeschäft, auszugehen sei; ferner, inwieweit das Einkommen aus der Stromabgabe in Betracht kommt, ob dabei die Ergebnisse aller während der Jahre 1904 und 1905 vom „Motor“ betriebenen Elektrizitätswerke (Bezau, Grindelwald und Bingen), oder aber bloß diejenigen des Bezauwerkes zu berücksichtigen seien, usw.

Nur im Sinne des Offenbleibens dieser und aller damit zusammenhängenden Fragen ist der vorliegende Rekurs abzuweisen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

1. Es wird davon Vormerk genommen, daß zwischen dem Rekurrenten und dem Regierungsrate des Kantons Zürich eine Einigung über die Höhe des im Kanton Zürich zu versteuernden Vermögens stattgefunden hat, und es wird daher der Rekurs, soweit er die Vermögenssteuer betrifft, als gegenstandslos geworden abgeschrieben.

2. Im übrigen wird der Rekurs im Sinne der Motive als unbegründet abgewiesen.

**53. Urteil vom 8. Juni 1911 in Sachen
Ofenfabrik Sursee A.-G. gegen Gemeinde Sursee und
Regierungsrat des Kantons Luzern.**

Verteilung der Vermögenssteuerhoheit gegenüber einheitlichen interkantonalen Gewerbebetrieben. Besondere Behandlung der Liegenschaften nach der bisherigen Praxis, wonach ein jeder Kanton zur vollen Besteuerung der in seinem Gebiete befindlichen Liegenschaften berechtigt ist, selbst wenn diese Liegenschaften mehr als den verhältnismässigen Anteil des Reingewinns darstellen.

A. — Die Rekurrentin ist eine Aktiengesellschaft mit Sitz in Sursee und „Filialen“ in Zürich, Bern, Basel, Luzern, Lausanne, Genf und St. Gallen. Sie besitzt in Sursee auf eigenem Grund und Boden eine Liegenschaft und betreibt daselbst die Fabrikation von Öfen, Kochherden und sonstigen Heizapparaten. In den „Filialen“ findet lediglich der Verkauf der fertigen Ware statt. Das Aktienkapital beträgt 650,000 Fr., der bilanzmässige Reservefonds 110,000 Fr., der Bilanzwert der Liegenschaft inklusive Maschinenkonto 405,209 Fr. 90 Cts., der Katasterwert dieser Immobilien 601,450 Fr., die darauf lastenden Gülden 70,450 Fr.

Für das Steuerjahr 1910 wurde das steuerpflichtige Vermögen der Rekurrentin vom Gemeinderat Sursee auf 601,450 Fr. taxiert. Auf Beschwerde der Rekurrentin wurde dieser Betrag von der Steuerkommission auf 306,000 Fr. reduziert, und diese letztere Schätzung, als die Rekurrentin sich beim Regierungsrat beschwerte, folgendermaßen begründet: Die Katasterschätzung der Immobilien betrage zwar 601,450 Fr., sodass, nach Abzug der Gülden, ein „Guthaben in Liegendem von 531,000 Fr.“ verbleiben würde. Da indessen „auch das Aktienkapital und andere Passiven abzuziehen“ seien, anderseits sich aber noch „anderes Guthaben“ vorfinde, so seien „der Betrag des Reservefonds von 110,000 Fr. und der Mehrbetrag der Katasterschätzung der Liegenschaft und Maschinen über den Bilanzwert derselben mit 196,000 Fr.“, zusammen 306,000 Fr., als steuerbares Vermögen taxiert, und dieser Be-