

dividendes sont répartis également entre tous les actionnaires au prorata de leurs versements, sans que l'on ait égard à la circonstance que ces versements auraient été effectués dans une succursale qui pourrait avoir travaillé à perte. (Voir compte rendu de 1882, page 3.)

En réalité, les avances faites par la Banque centrale à ses succursales apparaissent comme un capital d'exploitation, au moyen duquel ces succursales opèrent en faveur de l'entreprise générale, et cette dotation, ainsi que son revenu, doivent être soumis à l'impôt non point au siège principal, mais au lieu où s'exerce l'exploitation.

Dans plusieurs cas, le Conseil fédéral avait déjà statué que lorsqu'une maison de commerce ou une fabrique possède une succursale dans un autre canton que celui de son domicile principal, le canton dans lequel existe la succursale et non celui du siège principal, est autorisé à soumettre à l'impôt le capital d'exploitation et le rendement de la dite succursale. Le Tribunal fédéral, dans deux causes entre les cantons de Zurich et de Thurgovie, a adopté le même point de vue et estimé qu'en pareil cas le droit préférable était incontestablement du côté du canton dans lequel la maison avait dû élire un domicile spécial, et où la succursale déployait son activité sous la protection de l'Etat. (Voir Blumer-Morel, page 328.)

La circonstance que l'établissement commercial dont il s'agit en l'espèce n'est point en mains d'une personne physique, mais est administré par une association ayant son siège principal à Berne et une succursale à Fribourg, — est indifférente en ce qui touche la question de savoir si le capital d'exploitation avancé à la succursale doit être soumis à l'impôt dans le canton de Berne ou dans celui de Fribourg : il n'y a aucun motif pour ne pas faire application à la Banque recourante des principes admis et rappelés ci-dessus en matière de maisons commerciales et d'industries.

4° Il suit de là que le capital d'exploitation avancé par la Banque populaire centrale à sa succursale de Fribourg doit être soumis à l'impôt dans ce canton, et que le recours in-

terjeté contre la décision du Conseil d'Etat du 26 Mars 1884 précitée ne saurait être accueilli.

En revanche, il va de soi que la Banque populaire suisse sera en droit de demander aux autorités bernoises compétentes d'être déchargée, dans le canton de Berne, de l'impôt afférent au capital, ou au revenu, des avances susmentionnées.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral  
prononce :

Le recours est écarté, mais avec la réserve formulée au considérant 4 ci-dessus.

67. Entscheidung vom 5. Dezember 1884  
in Sachen Dölli.

A. Der am 16. Dezember 1883 an seinem Wohnorte in Bollschhofen, Kantons Zürich, verstorbene Johann Konrad Dölli, von Uttwil, Kantons Thurgau, hinterließ als Erben seine vier Geschwister. Das über seinen Nachlaß aufgenommene vormundschaftliche Inventar erzeigt an

Aktiven . . . . .	Fr.	125,336 65
an Passiven . . . . .	Fr.	66,954 18
somit reines Vermögen . .	Fr.	58,382 47

Gestützt auf dieses Inventar wurden die Erben Dölli von der Finanzdirektion des Kantons Zürich mit einer Erbschaftsteuer von 1276 Fr. für einen steuerpflichtigen Nachlaß von 58,000 Fr. belegt. Unter den Aktiven figurirt im Inventar unter anderem: der Betrag von 25,500 Fr. als Hälfte des Affekanzwertes des dem Erblasser gemeinsam mit Gustav Dölli gehörigen Wohnhauses Nr. 8 an der Stolgasse in Basel, während unter den Passiven der Betrag von 28,030 Fr. 97 Cts. als Hälfte der auf dieser Liegenschaft haftenden Hypothekenschulden aufgenommen ist.

B. Die Erben Dölli wurden nun aber auch vom Finanzdepartement des Kantons Baselstadt mit einer Erbschaftssteuer für die in Basel gelegene Liegenschaft, das heißt die dem Erblasser gehörige Hälfte derselben, belegt und zwar wurde die Erbschaftssteuer von einem Betrage von 30,000 Fr. als der Hälfte des Verkehrswerthes der Liegenschaft, ohne Abzug der Hypothekarschulden, berechnet und demnach auf 1200 Fr. festgesetzt. Ein gegen diese Steueranlage an den Regierungsrath des Kantons Baselstadt ergriffener Rekurs wurde durch Entscheidung vom 21. Juni 1884 abgewiesen, in Erwägung: „1. daß gemäß § 19 des Gesetzes betreffend die direkten Steuern vom 31. Mai 1880 der Anfall von Liegenschaften, die in hiesigem Kanton gelegen sind, der Steuer unterworfen ist, auch wenn der Erblasser seinen Wohnsitz nicht im Kanton gehabt hat. 2. Daß Schulden, welche auf hierseits gelegenen Liegenschaften haften, nur in Abzug gebracht werden, wenn und soweit von den Erben nachgewiesen wird, daß die Schulden nicht durch anderweitiges in oder außer dem Kanton befindliches Vermögen gedeckt sind.“ (§ 19 litt. a, 1.)

C. Mit Eingabe vom 10. Juli 1884 wandten sich hierauf die Erben Dölli beschwerend an das Bundesgericht; sie stellen die Anträge, das Bundesgericht wolle erkennen:

I. Die Regierung von Baselstadt sei überall nicht berechtigt, von dem Nachlaß des verstorbenen Johann Konrad Dölli eine Erbschaftssteuer zu beziehen.

II. Eventuell: die Kantone Zürich und Baselstadt seien nicht berechtigt, zusammen einen größern Betrag als das reine Nachlaßvermögen des genannten Johann Konrad Dölli der Erbschaftsbesteuerung zu unterwerfen und zwar sei Baselstadt berechtigt, die dort gelegene Liegenschaft nur in dem Maße zur Erbschaftssteuer herbeizuziehen, soweit (gemäß Ausführung in Biffer 8) in dieser Liegenschaft reines Nachlaßvermögen sich darstelle, eventuell habe der Kanton Zürich von dem von ihm zur Erbschaftssteuer herangezogenen Vermögen einen weitem Abzug von 30,000 Fr. in Abrechnung zu bringen. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

In Begründung ihrer Anträge führen die Erben Dölli im

Wesentlichen folgendes aus: der reine Nachlaß des Johann Konrad Dölli betrage laut dem amtlichen Inventar 58,382 Fr. 47 Cts.; berücksichtige man, daß der Verkehrswerth der Liegenschaft in Basel höher sei als die dem Inventar zu Grunde liegende Summe von 51,000 Fr., daß derselbe nämlich auf 60,000 Fr. ansteige so betrage der reine Nachlaß 62,882 Fr. 47 Cts. Nach den Entscheidungen der Behörden von Basel und Zürich hätten nun aber die Erben Dölli an den Kanton Zürich die Erbschaftssteuer von einem Betrage von 58,000 Fr. an den Kanton Basel von einem solchen von 30,000 Fr., zusammen also von 88,000 Fr., das heißt von einer den reinen Nachlaß um rund 29,000 oder 25,000 Fr. übersteigenden Summe zu entrichten. In Bezug auf diese letztere Summe liege also eine Doppelbesteuerung vor, welche die Erben sich nach feststehendem Bundesrechte nicht gefallen zu lassen brauchen. In erster Linie gehen sie davon aus, daß in dem Konflikte der beiden kantonalen Steuerhoheiten der Steuerhoheit des Kantons Zürich, welcher einfach das reine Nachlaßvermögen, nach Abzug sämtlicher Schulden, besteuere, der Vorrang gebühre und daß der Kanton Basel mit seinem Anspruche weichen müsse. Man könnte indeß davon ausgehen, daß für die Steuerberechtigung auch auf die Lage der Erbschaftsaktiven Rücksicht zu nehmen sei, und daß also im Prinzip die Steuerberechtigung des Kantons Basel rücksichtlich der dort gelegenen Liegenschaft neben derjenigen des Kantons Zürich begründet sei. In diesem Falle müßte aber zur Verhinderung einer Doppelsteuerung eine Ausgleichung in der Weise Platz greifen, daß die sämtlichen Nachlaßschulden auf die Erbschaftsaktiven proportionell vertheilt werden und jeder Kanton die Steuer nur von dem danach für sein Gebiet sich ergebenden reinen Nachlasse zu erheben habe. Wollte man endlich den Kanton Basel in seinem Anspruche, den vollen Werth des Antheils an der Liegenschaft in Basel mit 30,000 Fr. der Erbschaftssteuer zu unterwerfen, schützen, so wäre die Konsequenz davon die, daß der Kanton Zürich diese 30,000 Fr. bei Berechnung des dort steuerpflichtigen Nachlaßtheiles in Abrechnung zu bringen hätte.

D. In seiner Vernehmlassung auf diese Beschwerde führt der

Regierungsrath des Kantons Zürich aus: der Steueranspruch des Kantons Zürich sei nach § 1 des dortigen Erbschaftssteuergesetzes vollständig begründet. Bei der Berechnung der zürcherischen Erbschaftsteuer sei, wie das derselben zu Grunde liegende Inventar ergebe, auf das Besitzthum in Basel absolut keine Steuer gelegt worden; im Gegentheil sei noch ein auf demselben sich ergebender Passivüberschuß von 2500 Fr. von dem in Zürich zu versteuernden Nachlasse in Abzug gebracht worden. Der Vorwurf einer Doppelbesteuerung könne sich also nicht gegen den Kanton Zürich richten, welchem als dem Wohnortskanton des Erblassers, auch im Falle einer Kollision mit der Steuergebung des Kantons Baselstadt, das bessere Recht zur Besteuerung zustehe. Zur Verhütung derartiger Streitfälle dürfte es sich übrigens empfehlen, den Grundsatz aufzustellen, daß der Nachlaß eines Verstorbenen als Einheit zu behandeln und ausschließlich am Wohnorte des Erblassers der Erbschaftsteuer zu unterwerfen sei. Eventuell, wenn auch den Ansprüchen des Kantons Baselstadt einige Berechtigung zugestanden werden wollte, könnte jedenfalls nur der erste und nicht der zweite Eventualantrag der Rekurrenten gutgeheißen werden; denn es wäre eine offenbar unberechtigte Zumuthung, vom Kanton Zürich zu verlangen, daß er die sämtlichen auf der Liegenschaft in Basel lastenden Passiven ausschließlich von dem im Kanton Zürich zu versteuernden Vermögen in Abrechnung bringe und dem Kanton Baselstadt das dortige Grundeigenthum resp. dessen Werth gänzlich schuldenfrei zur Besteuerung überlasse.

E. Der Regierungsrath des Kantons Baselstadt seinerseits trägt in erster Linie auf Abweisung des Rekurses überhaupt, eventuell auf Abweisung desselben, soweit er gegen den Entscheid des baslerischen Regierungsrathes gerichtet ist, an, indem er ausführt: Eine Doppelbesteuerung liege hier überhaupt nicht vor; denn, da der Kanton Zürich eine Steuer auf den Werth der Liegenschaft in Basel nicht gelegt habe, sei in den beiden Kantonen nicht das gleiche Objekt besteuert worden. Es handle sich auch nicht um die Besteuerung des hinterlassenen Reinvermögens als eines ungetheilten Ganzen, sondern in Zürich um die Besteuerung des Mobilienvermögens, in Basel um die

Besteuerung einer dort gelegenen Liegenschaft. Dabei stehe es dem letztern Kanton nach der bisherigen bundesrechtlichen Praxis frei, zu bestimmen, ob und inwieweit er einen Schuldenabzug gestatten wolle. Eventuell, wenn das Gericht finden sollte, daß eine Doppelbesteuerung hier wirklich vorliege, so wäre der zweite Eventualantrag der Rekurrenten gutzuheißen, denn vor allen Dingen müsse dem Kanton Baselstadt das Recht gewahrt bleiben, das im Kanton gelegene Grundeigenthum zur Steuer heranzuziehen und es wären daher sämtliche Schulden, auch die auf der Liegenschaft in Basel versicherten Hypothekarschulden, als auf der Person des Erblassers lastend, von dem in Zürich zu versteuernden Nachlasse in Abzug zu bringen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Der Kanton Zürich hat die Rekurrenten mit der Erbschaftsteuer für den gesamten reinen Nachlaß des Johann Konrad Döllli belegt, der Kanton Baselstadt seinerseits verlangt von denselben die gleiche Steuer für eine einzelne zu diesem Nachlasse gehörige Sache, nämlich die in Basel gelegene Liegenschaft des Erblassers. Ein Fall interkantonalen Doppelbesteuerung liegt also insoweit unzweifelhaft vor.

2. Nun hat die bisherige bundesrechtliche Praxis (s. Beschluß der Bundesversammlung in Sachen Dür, Ulmer, Staatsrechtliche Praxis II, S. 10 u. ff.) den Satz nicht anerkannt, daß der Nachlaß eines Verstorbenen als Einheit am Wohnorte des Erblassers der Erbschaftsteuer unterliege, sondern sie hat vielmehr daran festgehalten, daß, soweit es sich um Liegenschaften handle, derjenige Kanton zum Bezug der Erbschaftsteuer befugt sei, in dessen Gebiet die betreffenden Grundstücke liegen, während dagegen allerdings der Mobiliennachlaß am Wohnorte des Erblassers der Besteuerung unterstehe. Demnach kann grundsätzlich die Berechtigung des Kantons Baselstadt zur Erhebung der Erbschaftsteuer von der in seinem Gebiete befindlichen Liegenschaft nicht bestritten werden und es erscheint somit das prinzipiale Rechtsbegehren der Rekurrenten als unbegründet.

3. Dagegen erscheint das erste eventuelle Begehren der Rekurschrift als begründet. Denn: Es liegt in der Natur der Sache und ist übrigens grundsätzlich sowohl durch die Gesetz-

gebung des Kantons Zürich (vergl. § 9 des zürcherischen Erbschaftssteuergesetzes vom 22. Dezember 1869) als durch diejenige des Kantons Baselstadt (s. § 18 des Gesetzes betreffend die direkten Steuern vom 31. Mai 1880) anerkannt, daß die Erbschaftsteuer nur vom reinen Vermögen des Erblassers nach Abrechnung der Schulden zu erheben ist. Gegenstand der Erbschaftsteuer sind nicht die einzelnen zum Nachlaß gehörigen Sachen als solche, das heißt als einzelne, sondern als Nachlaßbestandtheile. Demnach kann aber bei Erbschaftsteuerkonflikten zwischen mehreren zur Steuererhebung als Wohnortskanton und Kanton der gelegenen Sache gleichzeitig berechtigten Kantonen, jeder Kanton eine Erbschaftsteuer nur insoweit erheben, als die seiner Steuerhoheit unterstehenden Erbschaftsgegenstände mit Rücksicht auf den Stand des gesammten Nachlasses reines Vermögen des Erblassers repräsentiren. Wenn Art. 19 des baslerischen Gesetzes betreffend die direkten Steuern diesen Grundsatz für im Kanton gelegene Liegenschaften nicht anerkennt, sondern vorschreibt, daß ein Abzug der auf solchen Liegenschaften haftenden Schulden nur dann statthaft sei, wenn dieselben nicht durch anderweitiges Vermögen des Erblassers aufgewogen werden, so kann diese Gesetzesbestimmung für interkantonale Steuerkonflikte Geltung insoweit nicht beanspruchen, als sie der Besteuerung im Kanton Baselstadt einen größern Theil des reinen Nachlasses des Erblassers unterstellt, als die im Kanton gelegenen Liegenschaften repräsentiren und als sie somit in die Steuerhoheit anderer Kantone eingreift.

Demnach hat das Bundesgericht  
erkannt:

Der Rekurs ist in dem Sinne begründet, daß die Berechtigung der Kantone Zürich und Basel zur Erhebung der Erbschaftsteuer vom Döllischen Nachlasse sich auf diejenigen Aktiven beschränkt, die nach verhältnismäßiger Vertheilung aller Erbschaftsschulden auf das vorhandene Aktivvermögen für jede Steuerhoheit sich ergeben.

68. Entscheidung vom 1. November 1884  
in Sachen Ackermann.

A. Franz Ackermann, gebürtig von Buochs, Kantons Nidwalden, welcher dort unter Vormundschaft stand, erwarb im Jahre 1880 das Bürgerrecht der zugerschen Gemeinde Cham und des Kantons Zug. Dagegen wurde ihm die von ihm nachgesuchte Entlassung aus dem nidwaldenschen Landrechte vom Regierungsrathe des Kantons Nidwalden verweigert und ein hiegegen vom Bürgerrathe Cham im eigenen Namen und Namens des Franz Ackermann ergriffener Rekurs vom Bundesgerichte durch Entscheidung vom 24. Februar 1882 (Amtliche Sammlung VIII, S. 74 u. ff.; vergleiche auch die weitere in der gleichen Sache ergangene Entscheidung vom 29. Dezember 1882, ibidem S. 855 u. f.) abgewiesen. Im Jahre 1882 siedelte Franz Ackermann nichtsdestoweniger, ohne Bewilligung der nidwaldenschen Vormundschaftsbehörde, von seinem bisherigen Wohnorte Stans nach dem Kanton Zug über, wo er in seiner neuen Bürgergemeinde Cham Wohnsitz genommen hat; sein Vermögen verblieb in Nidwalden unter vormundschaftlicher Verwaltung und es wurde dessen Herausgabe von den nidwaldenschen Behörden verweigert.

B. Gestützt darauf, daß er an seinem Wohnorte in Cham in das Kantons- und Gemeindesteuerregister eingetragen und somit dort steuerpflichtig sei, stellte Franz Ackermann am 3. Mai 1884 beim Regierungsrathe des Kantons Nidwalden das Begehren, dieser möchte erklären, er (Franz Ackermann) sei im Kanton Nidwalden nicht steuerpflichtig. Laut Schreiben der Staatskanzlei vom 15./16. Mai 1884 wies der Regierungsrath dieses Begehren ab.

C. Mit Rekurschrift vom 13. Juli 1884 stellt nunmehr Franz Ackermann beim Bundesgerichte das Begehren: Es wolle das Bundesgericht erkennen:

1. Es sei Rekurrent nicht pflichtig, irgend welche Landes-, Gemeinde- oder Armensteuer in dem Kanton Nidwalden zu entrichten, noch seien dortige Behörden berechtigt, aus seinem zur