

man sich sogar fragen, ob der Gemeinderat Emmishofen nicht befugt gewesen wäre, auch ein vor dem 20. Mai eingegangenes und vollständig gewordenes Patentgesuch nach dem neuen Gesetz zu beurteilen, insofern das Gesuch gemäß ordnungsmäßigem Geschäftsgang erst nach Inkrafttreten des neuen Gesetzes zur Behandlung kam.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Die Beschwerde wegen verfassungswidriger Anwendung des neuen Wirtschaftsgesetzes an Stelle des alten wird abgewiesen. Im übrigen wird auf den Rekurs nicht eingetreten.

II. Anderweitige Eingriffe in garantierte Rechte.

Atteintes portées à d'autres droits garantis.

74. Urteil vom 4. Juli 1906 in Sachen

Kraftübertragungswerke Rheinfelden gegen Kanton Aargau.

Kompetenz des Bundesgerichts; Wirkung der Anrufung dieses Gerichts anstatt eines (konzessionsgemäss vorgesehenen) Schiedsgerichts. — Spezialsteuerdomizil. — Art. 75 aarg. KV. Besteuerung einer Elektrizitätsanlage, deren überwiegender Teil im Großherzogtum Baden liegt, durch den Kanton Aargau; Ausscheidung der Steuerquote. — Doppelbesteuerung in internationalen Verhältnissen.

A. Die Rekurrentin, die Aktiengesellschaft Kraftübertragungswerke Rheinfelden, besitzt und betreibt die Wasserkraft-, Elektrizitätswerk- und Kraftverteilungsanlagen am und im Rhein bei Rheinfelden und Umgebung. Das Werk befindet sich zum größten Teil auf der rechten Stromseite und auf dem rechten Ufer, d. h. in badisch Rheinfelden, hat aber auch Anlagen auf schweizerischer (aargauischer) Seite. Unter anderm besitzt die Rekurrentin in schweizerisch Rheinfelden ein Gebäude, das ehemalige Kasino, worin im Jahre 1904 und bis vor kurzer Zeit die Zentralverwaltung untergebracht war. Über die Erteilung der Konzession

an die Rekurrentin hatten s. Z. Verhandlungen zwischen dem Kanton Aargau und dem Großherzogtum Baden, an denen auch Bevollmächtigte des Bundesrates teilnahmen, stattgefunden. In einer Übereinkunft vom 20. Dezember 1890 einigten sich die Bevollmächtigten der badischen Regierung, des Bundesrates und der Regierung des Kantons Aargau gemäß Art. 5 der Übereinkunft vom 10. Mai 1879 betreffend den Wasserverkehr auf dem Rhein von Neuhausen bis unterhalb Basel dahin, daß in Bezug auf die Herstellung einer Wasserwerksanlage bei Rheinfelden durch Privatunternehmer von den beiderseitigen Regierungen in einer Reihe von Punkten, welche die beidseitigen Interessen berühren und daher einer gleichmäßigen Regelung bedürfen, die Konzessionsbestimmungen übereinstimmend zu gestalten seien. In Ziff. 3 dieser Übereinkunft heißt es, daß die Aktiengesellschaft, der die Konzession erteilt wird, nach den Bestimmungen der deutschen Aktiengesetzgebung mit dem Sitz im Großherzogtum Baden errichtet werden soll und daß sie zum Zwecke der Vertretung gegenüber den schweizerischen Behörden und den Beteiligten auf schweizerischem Gebiete daneben noch einen Sitz im Kanton Aargau nach den bezüglichlichen schweizerischen Gesetzesbestimmungen zu nehmen hat. Ziff. 12 Abs. 1 lautet: „Sofern bei der Leistung der jährlichen Konzessionsgebühr, welche von den Unternehmern an den Kanton Aargau für die ihnen durch die Konzession zur Verfügung gestellten Wasserkräfte des Rheins zu entrichten ist, sich ein erheblich höherer Betrag ergeben sollte, als die Jahressumme, welche die Unternehmer nach der badischen Gewerbe- und Einkommensgesetzgebung an die badische Staatskasse zu entrichten haben, so macht sich die aargauische Regierung verbindlich, auf Verlangen der badischen Regierung die Konzessionsgebühr bis auf den gesetzlich noch zulässigen Mindestbetrag herabzusetzen, jedoch mit dem Vorbehalt, daß dadurch die Jahreseinnahme aus der Konzessionsgebühr nicht geringer werden soll, als die Jahreseinnahme des badischen Staates aus der Gewerbe- und Einkommenssteuer.“ Dieses Übereinkommen wurde in einzelnen Punkten abgeändert und ergänzt durch eine Vereinbarung vom 7. September 1893, aus deren Protokoll folgender Passus hervorzuheben ist: „Unter Bezugnahme auf Ziff. 12 des Rheinfelder Übereinkommens vom 20. Dezember

1890 wurde seitens der aargauischen Bevollmächtigten bemerkt, daß seitens der aargauischen Regierung nach der derzeitigen Gesetzgebung ein Recht auf Erhebung der jährlichen Konzessionsgebühr (Wasserrechtzins) auch hinsichtlich der Hälfte der durch die vorliegende Konzession der Unternehmung zur Verfügung gestellten unregelmäßigen und ausschließlich auf badischem Gebiet zu verwendenden Wasserkräfte in Anspruch genommen werde, wobei übrigens eine Erleichterung insofern in Aussicht genommen sei, als bei der Berechnung der Wasserkräfte die kürzere Zeitdauer ihrer Verwertung und eine gemittelte Wassermenge in Betracht gezogen werden sollen. — Die badischen Bevollmächtigten vertraten dagegen die Auffassung, daß eine Erstreckung der aargauischen Gebührenerhebung auf diesen Teil der Wasserkraft, welcher nicht ständig zur Verfügung stehe, nicht aus dem schweizerischen Teil des Rheins gewonnen und auch nicht auf dem schweizerischen Gebiet verwertet werde, unzulässig sei. Die badische Regierung werde wohl die Aufnahme einer bezüglichen Bedingung in die aargauische Konzession beanstanden.“ Da eine Einigung in dieser Frage nicht zu erzielen war, so wurde deren Austrag dem „Schriftwechsel zwischen der badischen und aargauischen Regierung vorbehalten“. Aus der aargauischen Konzession der Rekurrentin, die im Ingreß auf das „stattgefundene Benehmen“ mit den zuständigen Behörden des Großherzogtums Baden Bezug nimmt, ist folgendes anzuführen: In § 20 Abs. 2 ist bestimmt, daß der Wasserrechtzins von der Hälfte der ermittelten Kraft nach Maßgabe des § 5 des Gesetzes vom 28. Hornung 1856 und des Art. 12 der Übereinkunft mit dem Großherzogtum Baden vom 20. Dezember 1890 festgesetzt wird. Mit der Ausführung der Wasserwerksanlage darf nicht eher begonnen werden als bis die Aktiengesellschaft in Rheinfelden gerichtliches Domizil genommen und dem Regierungsrat hierüber Nachweis geleistet hat (§ 24). Ergibt sich über die der Unternehmung in wirtschaftlicher Hinsicht obliegenden Verpflichtungen eine Streitigkeit, so entscheidet hierüber, falls sich die Unternehmung dem Spruche des Regierungsrates nicht unterwerfen will, ein Schiedsgericht.

Seit der Inbetriebsetzung ihrer Anlage (1895) zahlte die Re-

kurrentin dem Kanton Aargau den Wasserzins von der Hälfte der ermittelten Kraft, der sich im Jahr 1904 bei einer Tare von 6 Fr. pro Pferdekraft auf 39,453 Fr. belief, und den badischen Behörden die Einkommens- und Gewerbesteuer (nach Angabe der Rekurrentin zahlte sie im Jahre 1904 an den badischen Staat 29,453 Fr. 35 Cts. Steuern). Ferner entrichtete die Rekurrentin an die Gemeinde Rheinfelden die Gemeindesteuer und an den Kanton Aargau die Staatssteuer für das in der Gemeinde Rheinfelden befindliche liegenschaftliche Vermögen, für den daselbst lagernden Teil des Gewerbefonds (Betriebsmaterialien und -utensilien, Werkzeuge und Warenvorräte) und für Fahrhabe (Büroarmaterialien und sonstiges Mobiliarvermögen). Pro 1904 meldete die Rekurrentin wie in früheren Jahren zur Versteuerung in schweizerisch Rheinfelden wiederum an 60,000 Fr. Gewerbefonds, 15,000 Fr. Fahrhabe, 278,700 Fr. Gebäude und Grundstücke. Die Gemeindesteuerkommission Rheinfelden wies diese Deklaration zurück und teilte der Rekurrentin mit, daß sie pro 1904 zu versteuern habe: je die Hälfte vom Aktienkapital mit 3,750,000 Fr., vom Reservefonds mit 225,000 Fr. und von der Superdividende über $4\frac{1}{2}\%$ mit 37,500 Fr. Danach hätte die Rekurrentin an Staats- und Gemeindesteuer rund 5000 Fr. mehr zu bezahlen als bisher. Sie rekurrierte hiegegen erfolglos an die Bezirkssteuerkommission und an das Obergericht des Kantons Aargau als Verwaltungsgerichtshof. Das Urteil der letztern Instanz vom 23. März 1905 führt aus, daß die Rekurrentin in schweizerisch Rheinfelden nicht bloß ein Domizil im Sinne des zivilprozeßualischen Gerichtsstandes, sondern zweifellos einen Sitz nach Art. 621 Ziff. 2 OR habe. Die ganze administrative Leitung des Gesamtunternehmens befinde sich zur Zeit auf schweizerischer Seite. Daß die Rekurrentin eine nach deutschem Recht errichtete Aktiengesellschaft sei und ihren Hauptsitz in badisch Rheinfelden habe, schließe den Bestand eines Gesellschaftsitzes im Kanton Aargau nicht aus. Damit sei aber auch ein Steuerdomizil der Rekurrentin im Sinne von Art. 75 RB und § 7 der großrätlichen Verordnung vom 26. November 1885 gegeben. Art. 12 des Übereinkommens vom 20. Dezember 1890 könne der beanspruchten Steuer nicht entgegengehalten werden. Abgesehen davon, daß die aargauischen

Delegierten auf Steuerhoheitsrechte des Kantons nicht hätten verzichten können, spreche weder der Wortlaut noch der Sinn der genannten Bestimmung zu Gunsten der Rekurrentin. Dieselbe regelt nur das gegenseitige Verhältnis zwischen der badischen Gewerbe- und Einkommenssteuer einer- und der aargauischen jährlichen Konzeptionsgebühr (Wasserzins) anderseits. Die Steuerverhältnisse an und für sich hätten als rein interne Angelegenheit auch gar nicht Gegenstand des Übereinkommens sein können. Ebenso unzutreffend sei der Einwand der Rekurrentin, die beanspruchte Steuer involviere eine unzulässige Doppelbesteuerung, welchen Standpunkt die Rekurrentin zwar in der Beschwerde ans Obergericht nicht ausdrücklich geltend gemacht, wohl aber in ihrem Rekurs an die Bezirkssteuerrkommission erhoben habe. Die Rekurrentin habe es unterlassen, die Behauptung der Doppelbesteuerung gehörig zu substantzieren. Gewiß könne sie auch der badischen Steuerhoheit unterworfen sein, aber es sei nicht dargetan, daß von Baden die gleichen Steuerobjekte und die gleichen Steuerfaktoren ergriffen würden, die vom Kanton Aargau nach Art. 75 KB zur Steuer heranzuziehen seien. Dazu komme die Erwägung, daß nach der bundesgerichtlichen Praxis Doppelbesteuerung bezüglich des beweglichen Vermögens und des Erwerbs zulässig sei.

Art. 75 der aargauischen KB, der vom Obergericht angerufen ist, lautet:

„Im Kanton domizilierte Aktien- und Kommanditaktiengesellschaften, sowie Genossenschaften mit bankähnlichem Betrieb haben bis zum Erlaß eines Gesetzes folgende Steuern zu entrichten:

„a) Für das Kapital der einbezahlten Aktien proportionale Staatssteuern;

„b) Für den Reservefonds progressive Staats- und Gemeindesteuern;

„c) Für die Dividende über $4\frac{1}{2}\%$ proportionale Erwerbssteuern für Staats- und Gemeindezwecke.

„Ist das Kapital nicht mehr vollständig vorhanden, oder stehen die Ertragnisse desselben unter $4\frac{1}{2}\%$, so hat eine entsprechende Steuerreduktion stattzufinden.

„d) Für die Liegenschaften die ordentlichen Staats- und Ge-

„meindesteuern, wobei jedoch die Schätzung derselben vom Kapital in Abzug zu bringen ist.

„Die Aktionäre der genannten Gesellschaften und Genossenschaften sind für das Kapital ihrer Aktien nur den Gemeinden steuerpflichtig.“

Die ebenfalls angerufene Verordnung über den Bezug der direkten Staats- und Gemeindesteuern vom 26. November 1885 reproduziert in § 7 wörtlich den Art. 75 KB.

B. Gegen das obergerichtliche Urteil hat die Aktiengesellschaft Kraftübertragungswerke Rheinfelden den staatsrechtlichen Rekurs ans Bundesgericht ergriffen mit dem Antrag, es sei das Urteil aufzuheben und die von der Gemeinde Rheinfelden und dem Kanton Aargau der Rekurrentin gegenüber pro 1904 neu geltend gemachten Steueransprüche als unzulässig zu erklären. Es werden folgende Beschwerdebegründe geltend gemacht:

1. Eine Verletzung von Art. 75 KB. Unter Domizil einer Aktiengesellschaft im Sinne dieser Bestimmung sei zweifellos der ordentliche zivilrechtliche Wohnsitz zu verstehen; die Rekurrentin habe aber im Kanton Aargau, wie sich aus den staatsvertraglichen Verhandlungen und der aargauischen Konzeption ergebe, lediglich ein gerichtliches Domizil verzeigt und keinen ordentlichen Wohnsitz begründet. Eine bloße Domizilverzeigung könne unmöglich einen Steuerwohnsitz begründen. Die Anwendung des Art. 75 KB auf die Rekurrentin sei daher absolut willkürlich und verstoße gegen klares Recht.

2. Die angefochtene Besteuerung verstoße gegen die Abmachung zwischen dem Kanton Aargau und dem Großherzogtum Baden. Um die Rekurrentin vor übermäßiger, namentlich doppelter Steuerbelastung zu bewahren, sei festgestellt worden, welche Abgabe der Kanton Aargau beziehen dürfe, wogegen sich von selbst verstanden habe, daß die Rekurrentin, deren Sitz und deren Betriebsausübung mit Zustimmung von Aargau in das Großherzogtum Baden verlegt worden sei, der badischen Steuerhoheit unterstehe. Nun seien in Art. 12 des Übereinkommens vom 20. Dezember 1890 folgende Grundsätze für die Besteuerung der Rekurrentin vereinbart worden: 1. Die Gesellschaft versteuert ihre Liegenschaften, wo sie gelegen sind; 2. die Gesellschaft zahlt für sämt-

liche nach badischer Gesetzgebung steuerpflichtige Vermögenswerte die badische Vermögens-, Einkommens- und Erwerbssteuer; 3. die Gesellschaft zahlt dem Kanton Aargau von der Hälfte der ständigen Wasserkraft den gesetzlichen Wasserzins, der sich hinsichtlich seiner Höhe in einem gewissen Verhältnis zur badischen Staatssteuer halten soll. Danach sei also dem badischen Staat die Besteuerung des Einkommens und des Betriebskapitals der Rekurrentin in vollem gesetzlichen Umfange überlassen worden, und Aargau habe als Äquivalent das Recht auf den Wasserzins zugestanden erhalten. Aargau habe denn auch nie dagegen remonstriert, daß Baden, was dessen zuständigen Organen wohl bekannt sei, die Steuern vom ganzen Steuerobjekte, nicht nur von der Hälfte beziehe. Das großherzoglich badische Ministerium des Äußern, an welches sich die Rekurrentin in ihrer Steuerangelegenheit gewendet habe, teile in seiner Antwort vom 5. Oktober 1904 die Auffassung der Rekurrentin und hebe hervor, daß nach Ziff. 12 der Übereinkunft vom 20. Dezember 1890 Aargau statt der Steuer eine Konzessionsgebühr (Wasserzins) zu erheben habe und daß die Domizilverzeigung in schweizerisch Rheinfelden nur bedeute, daß die Rekurrentin auch daselbst Recht zu nehmen habe. Das angefochtene Urteil involviere daher die Verletzung eines Staatsvertrages in einer Bestimmung, welche die Rechtsstellung der Rekurrentin betreffe, so daß sie berechtigt sei, dagegen den Schutz des Bundesgerichts anzurufen. Die Einwendung, daß ein gültiger Staatsvertrag nicht vorliege, sei unzutreffend. Vertrag und Konzession hätten die Genehmigung der Aufsichtsbehörden und des Bundesrates erhalten, und es könne auch nicht entgegengehalten werden, daß die aargauischen Behörden nicht berechtigt gewesen seien, auf die Steuerhoheitsrechte des Staates zu verzichten; denn einmal liege ein solcher Verzicht überhaupt nicht vor, da, wie bereits ausgeführt, die Rekurrentin kein Steuerdomizil im Kanton Aargau habe, und sodann brauche sich ein Dritter, der aus einem Staatsvertrage Rechte ableiten wolle, eine solche Einrede überhaupt nicht gefallen zu lassen, weil die Behörden, die den Staat beim Abschluß von Staatsverträgen vertreten, allgemein bevollmächtigt seien, über alle, auch die nach internem Staatsrecht der Gesetzgebung unterliegenden Gegenstände Vereinbarungen abzuschließen.

3. Die angefochtene Besteuerung verstöße gegen das Verbot der Doppelbesteuerung. Die Rekurrentin sei berechtigt, hierüber staatsrechtliche Beschwerde zu führen, obgleich sie diesen Gesichtspunkt vor Obergericht, wohl aber vor Bezirkssteuerkommission, nicht ausdrücklich geltend gemacht habe. Auch von einer ungenügenden Substanziierung desselben könne keine Rede sein. Denn es sei — vor Bezirkssteuerkommission — auseinandergelegt worden, daß die Rekurrentin in Baden für ihr ganzes Einkommen und Vermögen besteuert werde und daß Aargau den gleichen Steueranspruch in Bezug auf die Hälfte erhebe. Daß effektiv eine Doppelbesteuerung vorliege, könne nicht zweifelhaft sein. Es müsse aber auch als zulässig erscheinen, daß die Rekurrentin, in Anlehnung an die Praxis über die Besteuerung von Inländern hinsichtlich ausländischer Immobilien, hiegegen den Schutz des Bundesgerichts anrufe. Denn der größte Teil des Vermögens der Rekurrentin bestehe aus Immobilien im Großherzogtum Baden, nämlich laut Bilanz vom 31. Dezember 1903 rund 10 Millionen Mark, während die übrigen Aktiven, worunter die aargauischen Liegenschaften von rund 300,000 Mark, sich nur auf rund $1\frac{1}{2}$ Millionen Mark beliefen. Indem Aargau die Hälfte des Aktienkapitals und des Reservefonds besteuere, besteuere es auch die Hälfte des in badischen Immobilien investierten Vermögens und des daraus fließenden Einkommens, was nach der Doppelbesteuerungspraxis unzulässig sei. Sodann stehe fest, daß die beiden interessierten Staaten durch internationales Übereinkommen vereinbart hätten, daß die Rekurrentin vor Doppelbesteuerung verschont bleiben solle. Endlich müsse Art. 46 BV notwendigerweise auch Anwendung finden auf Unternehmungen, die, obwohl sie selber ein unteilbares Ganzes bilden, doch von zwei verschiedenen Staaten, d. h. einem Kanton und dem Auslande, konzessioniert seien und mit beiden in gewissen tatsächlichen Beziehungen stehen. Die Koexistenz mehrerer Staaten und die Anerkennung von deren Gleichberechtigung verlange, daß der eine Staat die Existenz des andern nicht dadurch negiere, daß er auf dessen Steuerberechtigung keine Rücksicht nehme.

4. Das angefochtene Urteil verletze den Niederlassungsvertrag zwischen der Schweiz und dem deutschen Reich vom 31. Mai 1890, speziell Art. 1, wonach die Deutschen (wozu auch eine

deutsche Aktiengesellschaft gehöre) in jedem Kanton der Eidgenossenschaft in Bezug auf Person und Eigentum gleich den Angehörigen der andern Kantone zu behandeln seien.

5. Zum Schlusse wird verlangt, daß der Rekurrentin eventuell, d. h. für den Fall, daß das Bundesgericht nicht in ihrem Sinne entscheiden sollte, das Recht vorbehalten werde, die vorliegende Steuerstreitigkeit durch das in § 33 der aargauischen Konzession vorgesehene Schiedsgericht beurteilen zu lassen.

C. Der Kanton Aargau und die Gemeinde Rheinfelden haben auf Abweisung des Rekurses angetragen und ausgeführt, daß die Rekurrentin in schweizerisch Rheinfelden nicht nur ein gerichtliches Domizil verzeigt, sondern daß sie eine eigentliche Niederlassung daselbst habe, indem von schweizerisch Rheinfelden die gesamte technische und administrative Leitung des Geschäftes ausgehe, wie denn auch ein großer Teil der Kraft in der Schweiz abgesetzt werde. Man dürfe ruhig sagen, daß die Rekurrentin das Zentrum ihrer geschäftlichen Tätigkeit in schweizerisch Rheinfelden habe. Die Rekurrentin anerkenne übrigens selber, ein Steuerdomizil im Kanton Aargau zu haben, da sie ja dort bisher nicht nur für ihre Immobilien, sondern auch für Gewerbefonds und Mobilien Steuern bezahlt habe. Grundsätzlich sei also die Steuerpflicht dem Kanton Aargau gegenüber zugestanden und nur die Veranlagung bestritten. Zu den einzelnen Beschwerdepunkten wird bemerkt:

Ad 1. Eine Verletzung des Art. 75 KV könne nicht in Frage kommen, weil die Rekurrentin nach dem gesagten ein Steuerdomizil im Kanton Aargau habe.

Ad 2. Ein Staatsvertrag, der allenfalls durch die angefochtene Besteuerung verletzt sein könnte, liege überhaupt nicht vor. Die Übereinkommen zwischen der aargauischen und der badischen Regierung seien kein Staatsvertrag, sondern hätten nur den Zweck gehabt, für die Konzessionierung des Werkes eine Grundlage zu schaffen. Mit der Erteilung der Konzession seien diese Übereinkommen gegenstandslos geworden. Die Annahme eines Staatsvertrages sei auch deshalb ausgeschlossen, weil nach Art. 33 litt. c der KV bloß der Große Rat und nicht der Regierungsrat kompetent sei, Staatsverträge abzuschließen. Übrigens hätten sich die Übereinkommen naturgemäß bloß mit den für die Konzession

wesentlichen Momenten befaßt, unter anderm dem Wasserzins, nicht aber mit der Frage, in welcher Weise die Rekurrentin zu besteuern sei, und es sei durchaus unrichtig, daß dem Kanton Aargau der Wasserzins an Stelle sonstiger Besteuerung zugestanden worden sei. Es hätte denn auch keine kantonale Behörde die Befugnis gehabt, auf Steuerhoheitsrechte des Kantons zu verzichten. Es werde bestritten, daß die Aufsichtsbehörden und der Bundesrat den angeblichen Staatsvertrag genehmigt hätten.

Ad 3. Die Berufung auf das Verbot der Doppelbesteuerung sei unbegründet und zwar schon aus dem formellen Grunde, weil die Rekurrentin diesen Standpunkt vor Obergericht nicht substantiiert, überhaupt nicht geltend gemacht habe. Eventuell bestehe im internationalen Verhältnis ein Verbot der Doppelbesteuerung nur in Bezug auf im Ausland gelegene Immobilien, die dort tatsächlich besteuert würden, und nun sei nicht dargetan, daß Aargau Vermögen der Rekurrentin versteuern wolle, das in badischen Liegenschaften investiert sei und dort versteuert werde. Es werde nicht zugegeben, daß die Rekurrentin für 10 Millionen Mark Immobilien, d. h. Grundstücke und Gebäude, in Baden habe; als Grundsteuerobjekte könnte höchstens etwa eine Million Mark in Betracht kommen. Zudem sei die beanspruchte Steuer keine solche auf Liegenschaften, sondern auf Aktienkapital und Reserve; es mangle also die Identität der Steuerobjekte, ohne welches es keine Doppelbesteuerung gebe. Endlich sei daran zu erinnern, daß Aargau nur die Hälfte des Aktienkapitals und der Reserve besteuern wolle und daß nicht einmal behauptet, geschweige denn nachgewiesen sei, daß mehr als das ganze Obligationenkapital und die Hälfte des Aktienkapitals und der Reserve in Liegenschaften investiert sei. Was sodann das Einkommen anbetreffe, so sei eine Berufung auf das Verbot der Doppelbesteuerung, da es sich um ein internationales Verhältnis handle, wiederum von vornherein ausgeschlossen. Übrigens sei auch nicht nachgewiesen, daß das Einkommen nach aargauischem Steuerrecht identisch sei mit dem Objekt der badischen Gewerbesteuer.

Ad 4. Eine Verletzung des Niederlassungsvertrages zwischen der Schweiz und Deutschland sei ausgeschlossen, weil das Gewerbe und der Handel der Rekurrentin weder verunmöglicht, noch mit

einer Mehrleistung gegenüber einer Gesellschaft aus einem andern Kanton belegt worden sei.

Ad 5. Es könne gar keine Rede davon sein, daß über eine gewöhnliche Steuerfrage ein Schiedsgericht urteilen sollte. Die Schiedsgerichtsklausel der Konzession beziehe sich nicht auf diesen Fall, sondern auf Streitigkeiten über wirtschaftliche Leistungen der Rekurrentin, wie z. B. den Wasserzins.

D. Das Obergericht des Kantons Aargau hat auf Gegenbemerkungen verzichtet.

E. Die bundesgerichtliche Instruktionskommission hat einen Augenschein über die in schweizerisch Rheinfelden befindlichen Installationen der Rekurrentin vorgenommen und über die Verteilung des Geschäftsbetriebes auf badisch und schweizerisch Rheinfelden die von den Parteien angerufenen Zeugen abgehört.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Da die Rekurrentin sich über einen kantonalen Entscheid wegen Verletzung der Kantons- und Bundesverfassung, sowie eines Staatsvertrages beschwert, ist die Kompetenz des Bundesgerichts nach den Art. 175 Ziff. 3 und 178 Ziff. 1 VG gegeben. Auch wenn man annehmen wollte, daß die Klausel in der aargauischen Konzession der Rekurrentin, wonach Streitigkeiten über die der Unternehmung in wirtschaftlicher Hinsicht obliegenden Verpflichtungen durch Schiedsgericht zu erledigen sind, sich auch auf Differenzen über Bestand und Maß der Steuerpflicht der Rekurrentin beziehen sollte, so stände sie doch der Beurteilung des vorliegenden Rekurses durch das Bundesgericht nicht entgegen, weil die Rekurrentin die Entscheidung des Bundesgerichts angerufen hat und auch die Rekursbeklagten keine Einrede aus jener Klausel erhoben haben. Dabei ist der Vorbehalt der Rekurrentin, daß sie sich das Recht wahre, die streitige Steuerangelegenheit durch ein Schiedsgericht austragen zu lassen für den Fall einer Abweisung der Beschwerde durch das Bundesgericht, als nicht geschehen zu betrachten; denn es geht selbstverständlich nicht an, daß eine Partei eine Gerichtsinstanz nur unter der Bedingung, daß sie zu ihren Gunsten entscheide, in Anspruch nimmt. Wer ein Gericht anruft, unterzieht sich von vornherein dessen Gerichtsbarkeit und kann nicht gleichzeitig einen die Jurisdiktion einschränkenden Vorbehalt machen.

2. Der Behandlung der einzelnen Beschwerdebegründe vorgängig mag die Frage erörtert werden, in welchen für die Beurteilung des Rekurses in Betracht kommenden Beziehungen die Rekurrentin zum Kanton Aargau in dem allein in Frage kommenden Steuerjahr 1904 stand. Nach den Akten, durch den Augenschein und die Zeugenabklärung können in dieser Beziehung folgende Tatsachen als erstellt gelten: Das Werk ist in der Hauptsache in badisch Rheinfelden. Im Kanton Aargau befinden sich das Stauwehr und die eiserne Brücke, soweit sie in der südlichen Rheinhälfte liegen, ferner die sog. Unterstation Rheinfelden und die Leitungsnetze, die sich über den Kanton hinaus in die benachbarten Kantone erstrecken. Im Städtchen Rheinfelden besitzt die Rekurrentin sodann das sog. Kasinogebäude, worin die Bureaux der Direktion und diejenigen der Korrespondenz, der Buchhaltung und der Kasse der administrativen Zentralverwaltung (2 Prokuristen und 1—2 Mann Hülfspersonal) untergebracht waren und wöchentliche Rapporte der technischen Beamten mit der Direktion stattfanden. Beim Werk in badisch Rheinfelden ist ebenfalls ein Bureaugebäude für die Organe der unmittelbaren technischen Leitung, worin sich von Anfang an ein Sitzungs- und Konferenzzimmer der Direktion befand. Die Lagerverwaltung ist in badisch Rheinfelden. Der Verkehr mit den schweizerischen Behörden und Kunden fand ausschließlich in schweizerisch Rheinfelden, der Verkehr mit den badischen Behörden in der Hauptsache und derjenige mit den badischen Kunden ausschließlich in Baden statt. In schweizerisch Rheinfelden waren stationiert außer den Beamten und Angestellten der Zentralverwaltung 6—8 Mann für den Streckendienst und die Unterstation Rheinfelden mit einem Techniker an der Spitze, während das Personal in badisch Rheinfelden zirka 90 Mann war und vorübergehend bis auf 200 Mann anstieg. Im Jahre 1904 wurden (nach den von den Rekursbeklagten nicht bestrittenen Angaben der Rekurrentin) an Gehalt und Löhnen ausbezahlt in badisch Rheinfelden zirka 140,000 Mk., an Angestellte und Arbeiter in schweizerisch Rheinfelden (also ohne die Direktoren) zirka 51,000 Mk. (wovon jedoch 16,000 Mk. ebenfalls in badisch Rheinfelden zur Auszahlung gelangten) und bezugen die Einnahmen der Rekurrentin aus Stromabsatz rund

1,190,000 Mr., die zu $\frac{3}{10}$ aus der Schweiz und zu $\frac{7}{10}$ aus Baden eingingen.

Aus dieser Tatsache erhellt, daß die Rekurrentin, die eine deutsche Aktiengesellschaft ist und ihren Hauptsitz unstreitig im Großherzogtum Baden hat, mit dem Kanton Aargau nicht nur durch das formale Moment eines verzeigten Domizils von zivil-prozessualischer und administrativer Bedeutung, sowie durch Besitz von Grundstücken und technischen Anlagen verknüpft ist, sondern daß sich geradezu ein Teil ihres Betriebes auf aargauischem Gebiet abspielt. Und zwar kann einerseits der Betrieb des aargauischen bezw. schweizerischen Leitungsnetzes wohl als Geschäftsbetrieb von gewisser erheblicher Bedeutung und relativer Selbständigkeit betrachtet werden (s. US d. bg. E. 30 I Nr. 110), und andererseits ist nicht zu verkennen, daß die Zentrale selber und deren Betrieb mit wesentlichen Bestandteilen, sowie der einheitliche Betrieb des Gesamtunternehmens sich auf aargauisches Gebiet hinüber erstreckten (s. US d. bg. E. 31 I S. 76 ff.). Die Verhältnisse sind also derart, daß vom bundesrechtlichen Standpunkt des Verbots der Doppelbesteuerung aus ein Spezialsteuerdomizil der Rekurrentin im Kanton Aargau und speziell in Rheinfelden anzunehmen wäre. Es mag sein, daß vor Errichtung des Werkes bei den badisch-aargauischen Unterhandlungen und noch zur Zeit der Konzessionserteilung lediglich eine Domizilverzeigung in schweizerisch Rheinfelden beabsichtigt war; tatsächlich ist dann aber die Rekurrentin in die charakterisierten viel intensiveren örtlichen Beziehungen zum Kanton Aargau getreten, und sie hat denn auch selber den Bestand eines dortigen eigentlichen Steuerdomizils dadurch anerkannt, daß sie daselbst nicht nur ihre Liegenschaften, sondern auch einen Gewerbefonds und Fahrhabe versteuerte.

3. Die angefochtene Besteuerung der Rekurrentin stützt sich ausschließlich auf Art. 75 KB (den die nebenbei angerufene großräumliche Verordnung vom Jahr 1885 lediglich wörtlich reproduziert). Die aargauischen Behörden, und zwar sowohl die Administrativbehörden als das Obergericht, legen dabei — wenigstens für den vorliegenden Fall — die genannte Verfassungsbestimmung dahin aus, daß sie sich nicht nur auf Aktiengesellschaften, die ihren Hauptsitz im Kanton Aargau haben, bezieht, sondern daß

zu den „im Kanton domizilierten Aktiengesellschaften“ auch auswärtige, insbesondere auch ausländische Gesellschaften gehören, die im Kanton einen Geschäftsbetrieb von gewisser Selbständigkeit und Erheblichkeit haben oder deren einheitlicher Betrieb sich in den Kanton hinein erstreckt. In diesem Falle beansprucht aber Aargau nach der Verfassungsinterpretation seiner Behörden nicht etwa die Steuer vom gesamten Aktienkapital, dem gesamten Reservefonds und der gesamten Superdividende über $4\frac{1}{2}\%$, sondern nur von einem Teile davon. Diese Auslegung des Art. 75 erscheint gewiß vertretbar und zulässig, und das Bundesgericht, das sich bekanntlich auch bei der Interpretation von kantonalem Verfassungsrecht ohne Not von der Auffassung der zuständigen kantonalen Behörden nicht zu entfernen pflegt, hat umso weniger Veranlassung, dies hier zu tun, als es sich um eine Bestimmung handelt, die zwar in der Verfassung steht, aber doch mehr nur den Charakter einer steuerrechtlichen Einzelnorm hat. Fragt es sich sodann, wie im Sinne jener Auslegung des Art. 75 der steuerpflichtige Teil des Aktienkapitals u. s. w. bei einer auswärtigen Aktiengesellschaft mit Spezialsteuerdomizil im Kanton zu bestimmen sei, so leuchtet ein, daß hierbei nicht einfach auf das freie Belieben der Steuerorgane abzustellen ist, was notwendigerweise zu ungleicher Behandlung und Willkür führen würde. Vielmehr muß hierfür ein bestimmtes Kriterium bestehen, und ein solches kann nur in dem Verhältnis der Anlagen und des Betriebes auf Aargauer Gebiet zu den Gesamtanlagen und dem Gesamtbetrieb der Aktiengesellschaft unter Berücksichtigung von Bedeutung, Umfang und Ertrag von Anlagen und Betrieb beiderseits gefunden werden. Wieso nun der Kanton Aargau zu der Annahme gelangt, das Verhältnis der Anlagen und des Betriebes der Rekurrentin auf Aargauer Territorium zu deren Gesamtanlagen und Gesamtbetrieb sei im Jahre 1904 1 zu 2 gewesen, so daß das halbe Aktienkapital u. s. w. im Kanton zu versteuern wäre, ist nicht ersichtlich. Die örtlichen Umstände legen von vornherein die Vermutung nahe, daß das Verhältnis ein anderes, für Aargau ungünstigeres ist, was denn auch durch die Prozeßinstruktion bestätigt wurde. Die beanspruchte Besteuerung kann deshalb hinsichtlich der herangezogenen Quote des Aktienkapitals

u. s. w. jedenfalls nicht geschützt werden, wenn nicht Art. 75 KV — nach der eigenen vom Bundesgericht akzeptierten Auslegung der aargauischen Behörden — als verletzt erscheinen soll. Die der Sachlage wirklich entsprechende Quote genau festzustellen, wird allerdings schwierig sein, und es liegt in der Natur der Dinge, daß dabei das richterliche Ermessen in erheblicher Weise zu walten hat. Zieht man in Betracht, daß bei der Rekurrentin die hauptsächlichsten, produktiven Betriebselemente, nämlich die Zentrale, in ganz überwiegendem Maße im Großherzogtum Baden und nur zum geringsten Teil im Kanton Aargau gelegen sind, daß die Zahl der Angestellten und Arbeiter in Baden diejenige im Kanton Aargau um ein vielfaches übersteigt, daß auch die Einnahmen aus dem schweizerischen (nicht nur aargauischen) Stromverbrauch, die $\frac{3}{10}$ der Gesamteinnahmen aus Stromverbrauch ausmachen, jedenfalls zum größten Teil auf den Betrieb der Zentrale und nicht auf den des schweizerischen Leitungsnetzes, der Unterstation Rheinfelden und der Transformatoren zurückgehen, daß anderseits die Direktion und die administrative Zentralleitung, also die Seele des Unternehmens, in schweizerisch Rheinfelden sich befand, so erscheint es dem Art. 75 KV entsprechend, wenn jenes Verhältnis nach richterlichem Ermessen auf $\frac{1}{6}$ herabgesetzt wird, sodaß danach Aargau — pro 1904 — als berechtigt erscheint, die Rekurrentin außer für ihre aargauischen Liegenschaften für je $\frac{1}{6}$ des Aktienkapitals, des Reservefonds und der Superdividende über $4\frac{1}{2}\%$ zur Steuer heranzuziehen, wobei jedoch nach litt. d von Art. 75 KV die Schätzungen der Liegenschaften vom steuerpflichtigen Betrag des Aktienkapitals in Abzug zu bringen sind. Vom Standpunkt des kantonalen Verfassungsrechts aus muß daher der Rekurs insofern gutgeheißen und das angefochtene Urteil des Obergerichts insofern aufgehoben werden, als von mehr als $\frac{1}{6}$ des Aktienkapitals u. s. w. von der Rekurrentin die Steuern beansprucht werden.

4. Nach diesem Ergebnis kann es sich, was die weiteren Beschwerdepunkte des Rekurses anbetrifft, nur noch fragen, ob die Besteuerung von nur $\frac{1}{6}$ des Aktienkapitals u. s. w., wie sie nach kantonalem Verfassungsrecht als zulässig erscheint, aus einem staatsvertraglichen oder bundesrechtlichen Gesichtspunkt angefochten

werden kann. Hinsichtlich der behaupteten Verletzung eines Staatsvertrages ist dies ohne weiteres zu verneinen. Ein eigentlicher Staatsvertrag liegt schon deshalb nicht vor, weil der Regierungsrat des Kantons Aargau, der die verschiedenen Übereinkommen mit der badischen Regierung über die Konzessionierung der Rekurrentin vereinbart hat, nach aargauischem Staatsrecht (KV Art. 33) zur selbständigen Abschließung von Staatsverträgen gar nicht befugt ist, indem diese Funktion dem Großen Räte vorbehalten ist. Auch würde es an einem wesentlichen formellen Requisit, nämlich der nach Bundesrecht erforderlichen bundesrätlichen Zustimmung fehlen (Art. 10 BV; Burckhardt, Kommentar, S. 143), da die Bundesbehörde sich mit jenen Verhandlungen und Abmachungen zwischen Aargau und Baden nur aus dem Gesichtspunkt der Wasserbaupolizei im Hinblick auf die badisch-schweizerische Übereinkunft vom 10. Mai 1879 betreffend Wasserverkehr auf dem Rhein von Neuhausen bis unterhalb Basel und nicht im Sinn der Genehmigung eines zwischen einem Kanton und dem Ausland vereinbarten Staatsvertrages befaßt hat. Bei dieser Sachlage kann die Frage, wie Ziff. 12 der Übereinkunft vom 20. Dezember 1890 auszulegen ist und ob die Rekurrentin, falls man es mit einem Staatsvertrag zu tun hätte, sich dem Kanton Aargau gegenüber auf diese Bestimmung berufen könnte, unerörtert bleiben.

5. Die Beschwerde der Rekurrentin wegen Doppelbesteuerung ist formell zulässig, obgleich die Rekurrentin vor Obergericht diesen Standpunkt nicht ausdrücklich eingenommen zu haben scheint; denn die aus Art. 46 BV gefolgerte und unter dem Schutze des Bundesgerichts stehende Garantie gegen unzulässige Doppelbesteuerung kann in ihrer Wirksamkeit nicht davon abhängig sein, daß die Rekurspartei diesen Gesichtspunkt schon im Verfahren, das zum angefochtenen kantonalen Entscheid geführt, geltend gemacht hat. Übrigens hat sich die Rekurrentin ja bei der Bezirkskommission wegen Doppelbesteuerung beschwert, und das Obergericht hat sich in seinem Urteil auch damit auseinandergesetzt, indem es jene Beschwerde offenbar stillschweigend als erneuert betrachtete.

Das Verbot der Doppelbesteuerung bezieht sich nach der Praxis

der Bundesbehörden nur auf interkantonale Verhältnisse und gewährt gegen internationale Doppelbesteuerung einen Schutz nur insofern, als ein schweizerischer Einwohner für im Ausland gelegenes und dort versteuertes Grundeigentum nicht in der Schweiz nochmals besteuert werden darf (s. z. B. *AS d. bg. E.* 29 I S. 285 E. 2). Die Heranziehung der Hälfte von Aktienkapital und Reservefonds der Rekurrentin zur Steuer, wie sie Aargau u. a. beansprucht, würde wohl eine Besteuerung badischer Immobilien involviert haben, und hätte daher vor jenem bundesrechtlichen Sage kaum Bestand haben können (vergl. die Ausführungen des Bundesgerichts im Urteil *Motor gegen Baden*, *AS* 29 I S. 495 f. E. 1). Daß dagegen die Besteuerung von bloß $\frac{1}{6}$ des Aktienkapitals und des Reservefonds (zusammen 1,325,000 Fr.) badische Immobilien mitergreife, ist nicht dargetan und auch nicht ersichtlich. In dem beschränkten Umfang, wie er aus Erwägung 3 folgt, verstößt somit die streitige Besteuerung nicht gegen das Verbot der Doppelbesteuerung, so wie das letztere von der Praxis bisher gehandhabt wurde. Selbst wenn man übrigens entgegen der Praxis in einem Falle wie dem vorliegenden, wo Anlagen und Betrieb einer Unternehmung sich über die Landesgrenze erstrecken, das Steuerrecht des fraglichen Kantons nach Analogie der Grundsätze über Doppelbesteuerung festsetzen wollte, würde man schwerlich zu einem andern Resultate gelangen, da für den Umfang dieses Steuerrechts wiederum das bereits erörterte Verhältnis der beidseitigen Betriebselemente entscheidend wäre (s. *AS d. bg. E.* 31 I S. 75 ff.), auf das nach Erwägung 3 auch bei Anwendung von Art. 75 *AB* auf die Rekurrentin abzustellen war.

6. Der letzte Beschwerdepunkt — eine Verletzung des schweizerisch-deutschen Niederlassungsvertrages — erscheint ohne weiteres und von vornherein als hinfällig, nachdem die angefochtene Besteuerung auf ein Maß reduziert werden muß, das nach dem gesagten auch als zulässig erschiene, wenn die Rekurrentin ihren Hauptsitz nicht im Ausland, sondern in einem andern Kanton hätte, ganz abgesehen von der Frage, ob die vorliegende Steuerstreitigkeit mit Art. 1 des Vertrages in irgend welche Beziehung gebracht werden könnte.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird teilweise gutgeheißen, und es wird das Urteil des Obergerichts des Kantons Aargau vom 23. März 1905 in dem Sinne aufgehoben, daß der Kanton Aargau und die Gemeinde Rheinfelden als berechtigt erklärt werden, die beanspruchte Steuer nur von je $\frac{1}{6}$ des Aktienkapitals, des Reservefonds und der Superdividende über $4\frac{1}{2}\%$ der Rekurrentin zu erheben.