

autres catégories au contraire cette conséquence serait admissible. Mais, la loi ne faisant aucune distinction, on ne peut songer à appliquer deux sanctions différentes suivant la catégorie à laquelle appartenait le juré inéligible; elle doit être la même dans les deux cas. Or, dans le choix de cette sanction uniforme, il n'y a pas de raison absolument décisive pour se prononcer en faveur de la plus sévère, c'est-à-dire en faveur de la nullité du jugement intervenu. En effet sa nécessité ne s'impose ni à propos des cinq dernières catégories d'incompatibilité prévues par la loi, ni même à l'égard des quatre autres. Ou plutôt elle ne s'imposerait à l'égard de celles-ci que dans des cas dont on peut à la rigueur négliger de tenir compte parce qu'il est improbable qu'ils se présentent jamais: jamais sans doute il n'arrivera qu'un Conseiller d'Etat, qu'un officier du Ministère public, qu'un membre du Tribunal cantonal soit nommé juré et qu'il siège en cette qualité; son élection serait certainement attaquée; même à ce défaut la Chambre d'accusation refuserait de comprendre son nom dans la liste des jurés ou enfin, dans tous les cas, il en serait éliminé par le Président de la Cour d'assises, par le Ministère public ou par la défense. Peuvent seuls échapper à ces contrôles successifs des fonctionnaires judiciaires inférieurs, par exemple — comme en l'espèce — des membres de Justice de paix dont il n'est pas de notoriété publique qu'ils exercent des fonctions judiciaires; et ce sont là justement des hommes qui ne sont pas des juges de carrière, qui n'ont pas reçu cette formation professionnelle qui, d'après les idées du législateur fribourgeois, les rendrait peu propres à remplir les fonctions de juré.

Du moment donc que la loi ne prévoit pas expressément comme sanction des incompatibilités de l'art. 31 la nullité des sentences rendues par les citoyens énumérés dans cette disposition, et qu'en outre il n'y a pas de raisons, d'ordre théorique ou pratique, tout à fait impérieuses pour admettre que cette nullité répondrait au vœu du législateur, la Cour de cassation a pu, sans arbitraire, décider que ces citoyens sont inéligibles, mais qu'ils ne sont pas radicalement inca-

pables d'exercer les fonctions de juré. Cette décision n'est pas à l'abri de toute objection; à l'appui de la solution contraire on pourrait invoquer de bons arguments inspirés du principe d'après lequel les garanties instituées par la loi en faveur de l'accusé doivent être scrupuleusement respectées. Mais néanmoins les considérations qui précèdent suffisent à montrer que la décision de la Cour de cassation — qui est d'ailleurs conforme à une décision rendue précédemment par la même Cour — n'implique aucun déni de justice et l'on ne peut par conséquent admettre que la présence de Félicien Menoud dans le jury qui a condamné Maillard constitue une violation du principe constitutionnel instituant la garantie du juge naturel.

Par ces motifs,

le Tribunal fédéral

prononce :

Les trois recours formés par Maillard sont écartés.

## II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

### 39. Urteil vom 28. April 1910 in Sachen Kraftwerke Beznau-Söntsch, A.-G., gegen Glarus.

*Vermögenssteuerberechtigung gegenüber einer auf das Gebiet mehrerer Kantone sich erstreckenden einheitlichen Geschäftsanlage, insbesondere gegenüber einem Elektrizitätswerk mit zwei durch eine Leitung verbundenen Hauptkraftzentralen nebst mehreren Unterzentralen. Unbrauchbarkeit der Begriffe « Hauptgeschäft » und « Filiale » in einem solchen Falle; ein Steuerdomizil ist vielmehr überall da anzunehmen, wo sich Zentralen oder Unterzentralen, oder auch bloss Leitungen und Transformatorstationen befinden. Unerheblichkeit der Frage, welche Einrichtungen und Anlagen bei der Erzielung des Geschäftseinkommens die wichtigere Rolle spielen (da es sich ja hier nicht um die Einkommens-, sondern um die Vermögenssteuer handelt). Unzulässigkeit einer bloss approximativen und rein subjektiven Schätzung des Wertverhältnisses der in den verschiedenen Kantonen befindlichen Anlagen.*

A. — Die Kraftwerke Beznau-Löntsch, eine im Jahre 1907 gegründete, im Handelsregister des Kantons Aargau eingetragene Aktiengesellschaft mit Sitz in Baden und einer Filiale in Neftal, sind Eigentümer des Elektrizitätswerkes Beznau an der Aare und des Wasserwerkes am Löntsch im Kanton Glarus. Mit Beschluß vom 7. September 1909 ordnete die Obersteuerbehörde des Kantons Glarus an, es sei die A.-G. Beznau-Löntsch im Kanton Glarus für das Jahr 1909 nach Maßgabe des Gesetzes über die Besteuerung anonymen Erwerbsgesellschaften vom 3. Mai 1903 zu besteuern. Nach diesem Gesetze sind das Aktienkapital und der Reservefonds zu versteuern. Die Kraftwerke Beznau-Löntsch hatten beantragt, den Teil des im Kanton Glarus zu versteuernden Aktienkapitals, das im Ganzen 15 Millionen beträgt, auf 6 Millionen Franken festzusetzen. Die Obersteuerbehörde des Kantons Glarus erhöhte aber diesen Betrag auf 9 Millionen Franken, im wesentlichen aus folgenden Gründen: Es sei nicht richtig, daß (wie die Kraftwerke Beznau-Löntsch behaupten) der Schwerpunkt dieser Werke außerhalb des Kantons Glarus liege, da bei dem Entscheid über diese Frage die Anlage der Werke und ihre Kapazität wesentlich in Betracht falle. Die offiziellen Mitteilungen der zu besteuernenden Aktiengesellschaft sprächen durchaus zu Gunsten des Kantons Glarus, und es erscheine deshalb angemessen, den im Kanton Glarus zu versteuernden Teil des Aktienkapitals auf 9 Millionen anzusetzen. Davon seien 4,750,000 Fr. im Steuerregister Neftal und 4,250,000 Fr. im Steuerregister der Gemeinde Glarus einzutragen. Entscheidend für das Recht zur Besteuerung durch eine Gemeinde sei der Ort des Betriebes des Elektrizitätswerkes. Nun seien in der Gemeinde Glarus Anlagen von großem Kapitalwerte vorhanden, wenn auch die Kraftzeugung auf dem Gebiete der Gemeinde Neftal stattfinde. Letzterer Umstand rechtfertige es, der Gemeinde Neftal eine etwas höhere Quote des Steuerkapitals zuzuschneiden. — Der Reservefonds betrug im Jahre 1909 nur zirka 33,000 Fr. und wird von beiden Parteien in ihrer Rechnungsaufstellung nicht besonders berücksichtigt.

B. — Gegen diesen Beschluß der Obersteuerbehörde des Kantons Glarus hat die A.-G. Kraftwerke Beznau-Löntsch am 8. Ok-

tober 1909 den staatsrechtlichen Refers an Bundesgericht ergriffen, mit dem Antrage: „Das Bundesgericht wolle aussprechen, „welcher Teil des Aktienkapitals der Refurrentin, als unter Steuerhoheit des Kantons Glarus stehend, dort und welcher Teil in „andern Kantonen zur Besteuerung zu gelangen habe und jeden- „falls den Entscheid der Obersteuerbehörde von Glarus vom „7. September 1909 insoweit als verfassungswidrig aufheben, als „mehr als  $\frac{2}{5}$  des Aktienkapitals (also 6 Millionen) und des „Reservefonds im Kanton Glarus zur Steuer herangezogen wer- „den, unter Kostenfolge.“ Zur Begründung macht die Refurrentin im wesentlichen folgendes geltend: Der Hauptteil ihres Betriebes befinde sich außerhalb des Kantons Glarus und müsse dort versteuert werden, so daß der angefochtene Beschluß der Obersteuerbehörde des Kantons Glarus eine Doppelbesteuerung, einen interkantonalen Steuerkonflikt begründe, dessen Entscheidung dem Bundesgericht unterliege. An Hand der auf den 30. September 1908 abgeschlossenen Bilanz ergebe sich, daß von den Gesamtaktiven von 28,949,521 Fr. 5 Cts. (worunter für zirka 940,000 Fr. bewegliche Sachen und Forderungen) ein Betrag von 10,855,260 Fr. 25 Cts. auf das Kraftwerk Löntsch entfalle. Seit jenem Zeitpunkt seien gewisse Verschiebungen eingetreten. Am 31. Juli 1909, also ungefähr in der Mitte dieses Jahres, habe das Buch einen Aktivenbestand von 30,971,002 Fr. 70 Cts. aufgewiesen, wovon auf den Kanton Glarus entfallen: die Zentrale Löntsch (nebst 3 Transformatorstationen, in denen Strom für solche Geschäfte transformiert werde, denen die Refurrentin als Entschädigung für die Abtretung der Wasserkraft elektrische Energie liefern müsse) mit 12,551,400 Fr. 75 Cts. und die Leitungen im Kanton Glarus mit 411,180 Fr. 70 Cts., zusammen 12,962,581 Fr. 45 Cts. gegenüber 18,008,421 Fr. 25 Cts. Aktiven, die in andern Kantonen liegen. Die auf die letztern entfallenden Aktiven setzen sich zusammen aus folgenden Posten:

Zentrale Beznau . . . . .	Fr. 11,198,473 65
Unterzentralen . . . . .	„ 1,002,749 80
Transformatorstationen . . . . .	„ 335,872 10
Leitungen . . . . .	„ 5,471,325 70

Der Schwerpunkt des Betriebes liege im Wasserwerk Beznau. Dieses arbeite fast ständig mit der vollen Leistungsfähigkeit des hydraulisch-elektrischen Teils. Das Böntschwerk bilde die Ergänzungsanlage; außer der Fabrikzeit, an Sonntagen, sei das Böntschwerk oft gar nicht oder nur in ganz reduziertem Maße in Betrieb. Beim vollen Ausbau und voller Ausnützung jeder der beiden Zentralen könnten an beiden Orten etwa 70 Millionen Kilowattstunden elektrischer Energie erzeugt werden; mit Hilfe der Dampfanlage in der Beznau könne die dortige Leistungsfähigkeit aber um mindestens 30 Millionen Kilowattstunden gesteigert werden, sodas der Anteil der Arbeitsleistung der Anlage in der Beznau bedeutend höher sei als derjenige des Böntschwerkes. Die gesamte Energieproduktion beider Werke habe im Jahre 1909 etwa 87 Millionen Kilowattstunden betragen, wovon auf das Böntschwerk bloß etwa 25 Millionen entfallen. Die Kraftabgabe im Kanton Glarus betrage nur etwa 1,7 Millionen Kilowattstunden. Die gesamte technische und kommerzielle Leitung der Gesellschaft und des Betriebes werde von Baden aus besorgt; von den 140 Monteuren, Maschinisten und andern Arbeitern, welche die Rekurrentin beschäftige, seien nur 29 im Kanton Glarus stationiert. Mit dem vollen Ausbau des Böntschwerkes werde sich dieses Verhältnis ein wenig ändern, aber nicht bedeutend, da eben auch in den Unterzentralen, Leitungen und Transformatorstationen außerhalb des Kantons Glarus weitere Kapitalien festzulegen seien. Wichtig sei zwar, daß beim vollen Ausbau die Maschinen am Böntsch eine Leistungsfähigkeit von 36,000 HP, diejenigen in der Beznau mit der Dampfanlage bloß eine solche von 21,000 HP aufweisen werden. Dabei sei anderseits zu beachten, daß der Betrieb in der Beznau ein kontinuierlicher, Tag und Nacht und das ganze Jahr andauernder sei, während das Böntschwerk das Reservewerk darstelle, um in den Zeiten der größten Belastung gebraucht zu werden; die Kapazität der Maschinen am Böntschwerk sei, wenn der Ausbau vollendet werde, größer als diejenige der Maschinen in der Beznau, aber für die volle kontinuierliche Ausbeutung fehle das Wasser.

C. — Der Kanton Glarus und die Gemeinden Glarus und Netstal beantragen Abweisung des Rekurses. Sie machen im

wesentlichen geltend: Das Kraftwerk Beznau-Böntsch stelle die Verkuppelung zweier Werke, desjenigen in der Beznau und desjenigen am Böntsch, zu einem technischen und kommerziellen Einheitsbetriebe dar; die Leitungen beider Werke treffen sich und gehen in einander über. Nach der Gesetzesprache von Glarus handle es sich für Glarus um eine Unternehmung, die ihren Geschäftsbetrieb nicht bloß im Kanton Glarus, sondern auch auswärts habe und daher „mit dem der Bedeutung des Zweiggeschäftes“ (das sich im Kanton Glarus befinde) „entsprechenden Anteile am Aktienkapital und an den (Reserve) Fonds steuerpflichtig“ sei. Auch nach den Grundsätzen des Bundesrechtes komme für die Abgrenzung der Steuerhoheit der beteiligten Kantone die Bedeutung des Böntschwerkes im Verhältnis zum Gesamtwerk in Betracht. Dabei sei zu beachten, daß neben Glarus nur noch der Kanton Aargau Steuern erhebe oder doch steuerberechtigt sei und daß die Rekurrentin es wohl ablehnen könnte, wenn auch diejenigen Kantone, welche bloß vom Leitungswerk berührt werden, ebenfalls Steuern erheben wollten. Im Kanton Aargau aber finde die Besteuerung des Vermögens der Gesellschaft tatsächlich nur hinsichtlich etwa eines Achtels der vom Kanton und der Gemeinde Baden alljährlich erhobenen Steuern statt, vermöge einer Eigentümlichkeit der gegenwärtig dort geltenden Gesetzgebung, wonach von anonymen Gesellschaften nur die kleine Staatssteuer, dagegen keine Gemeindesteuer erhoben werde; die Klage der Rekurrentin über zu hohe Besteuerung sei daher nicht begründet. Die verfassungsmäßige Steuerinstanz des Kantons Glarus habe nun in ihrem Entscheid die als zutreffend erachtete Quote des Aktienkapitals, die im Kanton Glarus zu versteuern sei, auf  $\frac{3}{5}$  gleich 9 Millionen Franken festgesetzt. Dieser Entscheid könne bundesrechtlich nur angefochten werden, soweit er nachweisbar unrichtig sei. Demgemäß liege es aber nicht dem Kanton Glarus ob, dessen Richtigkeit darzutun, sondern es habe die Rekurrentin die Unrichtigkeit nachzuweisen, und zwar durch Experten, da die Buchungen der Rekurrentin nicht maßgebend seien. Die Bedeutung des Böntschwerkes im Verhältnisse zum Gesamtwerke werde von der Rekurrentin offenbar unrichtig eingeschätzt; erst durch die Anlage des Böntschwerkes sei es möglich, die Wasserkraft der Aare

kontinuierlich, Tag und Nacht, auszunützen; das Löntschwerk trage somit zur Ausnützung der Wasserkraft der Aare bei. Ohne Belang sei es sodann, daß die Geschäftsleitung sich im Kanton Aargau befinde; dieser Gesichtspunkt wäre bei der Einkommenssteuer von Bedeutung, nicht dagegen bei der Vermögenssteuer; bei dieser komme es lediglich auf die lokale Verteilung der Anlagen und ihre Bedeutung für den Betrieb an. Das gleiche gelte von der Ungleichheit des Kraftabfahes. Bei der Abgrenzung der Steuerhoheit der Kantone Glarus und Aargau seien dann aber auch die außerhalb des Kantons Glarus befindlichen, die zwei Teile verbindenden und die Kunden mit Kraft bedienenden Anlagen, als Leitungen, Transformatoren und Nebenzentralen, anders zu berücksichtigen, als es seitens der Rekurrentin geschehe; diese Anlagen seien, weil beiden Werken gemeinsam dienend, entweder zu Gunsten beider Werke, also anteilmäßig in die Rechnung aufzunehmen, oder dann ganz aus der Rechnung wegzulassen.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Aargau stellt das Begehren, es sei die Quote des Kantons Glarus, welche vom Aktienkapital der Rekurrentin hinsichtlich der Vermögenssteuer unter die Steuerhoheit des Kantons Glarus falle, auf 5 Millionen zu reduzieren und eventuell diejenige des Kantons Aargau auf  $8\frac{1}{2}$  Millionen festzusetzen, alles unvorgreiflich der Besteuerung des Erwerbes. Unverständlich sei die Bemerkung in der Antwort des Kantons Glarus, daß im Kanton Aargau von Aktiengesellschaften nur etwa  $\frac{1}{8}$  der Steuern erhoben werde, die ein Einzelunternehmer an Staat und Gemeinde zu bezahlen hätte. Der Kanton Aargau habe vielmehr auf Zusehen hin vorläufig und bis zum Austrage dieses Rekurses die Steuer von der Hälfte des Aktienkapitals bezogen; für die Gemeinden aber zahle das Werk nach Maßgabe der gesetzlichen Vorschriften die Liegenschafts- und die Erwerbsteuern.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Der Rekurs wird ausdrücklich auf Art. 46 BV gestützt, und es wird demnach von der Rekurrentin das verfassungsmäßige Verbot der Doppelbesteuerung geltend gemacht. Nach der Begründung des Rekurses wäre freilich auch die Auffassung möglich, die Rekurrentin fechte die Anwendung des Art. 2 des Gesetzes über die Besteuerung von anonymen Erwerbsgesellschaften als offenbar

unrichtig an. Indessen wird Willkür doch nicht ausdrücklich behauptet. Auch sachlich handelt es sich nicht in erster Linie um eine Frage der Auslegung und Anwendung des kantonalen Gesetzesrechts, sondern um die Abgrenzung der Steuerhoheit verschiedener Kantone nach Maßgabe der durch die Praxis festgestellten Grundsätze des Bundesrechtes. Ist die Sphäre der Steuerhoheit des Kantons Glarus nach diesen letztern, bundesrechtlichen Grundsätzen einmal richtig festgestellt, so ist vom Standpunkte des Bundesrechtes aus nichts dagegen einzuwenden, daß der Kanton Glarus sein Besteuerungsrecht gegenüber der Rekurrentin in der ihm zugeschienenen Sphäre nach § 2 des angeführten Steuergesetzes ausübe; die Anwendung des § 2 des betreffenden Gesetzes, der auf die „Bedeutung des Zweigggeschäftes“ abstellt, führt eben nicht notwendig zu einer Doppelbesteuerung. Es ist daher im folgenden zunächst zu prüfen, ob eine interkantonale Doppelbesteuerung vorliege.

2. — Gegenstand der Besteuerung sind formell sowohl im Kanton Aargau als im Kanton Glarus das Aktienkapital und die Fonds, alles unter Vorbehalt der Minderung infolge von Verlusten. Materiell ist Objekt der Vermögenssteuer freilich das reine Vermögen, d. h. der Gesamtbestand der Aktiven nach Abzug der Passiven, wie schon der eben bezeichnete Vorbehalt wegen der Minderung durch Verluste zeigt; das Aktienkapital und die Fonds bilden hiebei bloß ein steuertechnisches Hilfsmittel zur Ermittlung des zu versteuernden reinen Vermögens der Aktiengesellschaft (vergl. BGE 29 I S. 295; 34 I S. 499 Erw. 2). Nach feststehenden Grundsätzen des Bundesrechtes ist nun das unbewegliche Vermögen am Orte der gelegenen Sache (BGE 10 S. 447 Erw. 2; 12 S. 252; 14 S. 159; 18 S. 17), das bewegliche Geschäftsvermögen, nach Abzug der Passiven, am Geschäftsdomizil zu versteuern (BGE 12 S. 252 Erw. 2; 14 S. 401 Erw. 1 und 2; 16 S. 631 f. Erw. 2 und 3; 19 S. 672 Erw. 2 und 3; 24 I S. 448 ff. Erw. 8; 26 I S. 26 Erw. 1; 33 I S. 55; 34 I S. 499 f. Erw. 2). Vom Standpunkte des Bundesrechtes aus wäre es daher nicht zulässig, daß die Kantone Aargau und Glarus, in welchen sich Geschäftsniederlassungen der Rekurrentin befinden, das ganze Aktienkapital mit der Vermögenssteuer belegen, da sonst

dasjenige Vermögen, welches in den in dritten Kantonen liegenden Immobilien investiert ist, doppelt mit der Vermögenssteuer belegt werden würde, einmal bei der Besteuerung des Aktienkapitals und der Fonds, und sodann als besonderes Steuerobjekt im Kantone der gelegenen Sache, so daß Art. 46 BV verletzt würde. Die Kantone Glarus und Aargau haben daher zu Gunsten der Besteuerung durch die dritten Kantone vom Aktienkapital einen Abzug zu machen, welcher dem objektiven Steuerwert der in den dritten Kantonen befindlichen Immobilien entspricht (vergl. BGE 29 I S. 295 f.). Der rechtliche Charakter von Immobilien kommt aber den Leitungen (Stangen, Leitungsdrähten), Transformatoren und Unterzentralen zu, denn diese Anlagen sind mit dem Grund und Boden fest verbunden; als Zubehörde teilen das gleiche rechtliche Schicksal die Zähl- und Umstellapparate der Rekurrentin (vergl. die Verfügung des Instruktionsrichters i. S. Motor gegen Kanton Zürich vom 16. November 1909, sowie BGE 30 I S. 648 Erw. 1). Jeder Kanton ist daher ausschließlich berechtigt, die in seinem Gebiete befindlichen Leitungen, Transformatoren und Unterzentralen zu besteuern. Da der Kanton Glarus nach seinen eigenen Ausführungen den dritten Kantonen jedes Besteuerungsrecht gegenüber der Rekurrentin abspricht und demgemäß offenbar in seiner Steuerberechnung darauf auch keine Rücksicht genommen hat, sondern gegenteils die in den dritten Kantonen befindlichen Anlagen selbst besteuert, so liegt schon insoweit eine interkantonale Doppelbesteuerung und damit eine Verletzung des Art. 46 BV vor.

3. — Aus dem bundesrechtlichen Grundsatz, daß die Steuerhoheit eines Kantons sich auf das dort gelegene unbewegliche Vermögen und auf das bewegliche Geschäftsvermögen des in ihm domizilierten Haupt- oder Zweiggeschäftes erstreckt, folgt nun weiter, daß die interkantonale Abgrenzung der Steuerhoheit nach diesen beiden Steuerobjekten gesondert zu erfolgen hat; die Bestimmung des Anteils des Aktienkapitals und der Fonds ist dann lediglich eine Umrechnung, also nur eine mathematische Operation. Es sind daher zuerst die nach Bundesrecht der Steuerhoheit des Kantons Glarus unterstellten Vermögensobjekte auszuscheiden und allen andern Vermögensobjekten der Rekurrentin entgegenzustellen; in dem hieraus sich ergebenden Verhältnisse steht dem Kanton Glarus dann auch die Besteuerung des Aktienkapitals und der Fonds zu.

Die Bilanz per 30. September 1908 führt nun an Aktiven auf: die Liegenschaften, Wasserwerk- und Maschinenanlagen in der Bezau, die Bauten am Kraftwerk Löntsch, die Unterzentralen und Transformatorstationen, die Leitungsneze, Zähler, Werkzeuge und Instrumente, Mobilien, Baumaterialien, Betriebsmaterialien, Kohlenvorräte, Kassa und Debitoren. Würde es sich steuerrechtlich um ein Hauptgeschäft mit Sitz in Baden und um eine Filiale mit Sitz in Netstal handeln, so würde das gesamte bewegliche Kapital nur an diesen beiden Geschäftsdomizilen zu versteuern sein; in Wirklichkeit handelt es sich hier aber um eine auf das Gebiet mehrerer Kantone übergreifende einheitliche technische Anlage, zu vergleichen einem Geschäftslokale, welches das Gebiet mehrerer Kantone berührt (vergl. auch US 31 I S. 77). Eine solche einheitliche technische Anlage muß auch steuerrechtlich als ein Ganzes gewürdigt werden; das hat aber zur Folge, daß ein Steuerdomizil (mit der Berechtigung des betreffenden Kantons, das bewegliche Vermögen zu besteuern) überall da besteht, wo sich Zentralen oder Unterzentralen befinden (das sind hier die Kantone Glarus, Aargau, St. Gallen, Thurgau u. Zürich) oder auch bloß Leitungen und Transformatorstationen (s. die erwähnte Verfügung i. S. Motor gegen Kanton Zürich vom 16. September 1909).

Bei der Bestimmung des Anteils der Mobilien, die jeder Kanton zu besteuern berechtigt sein soll, kann nun aber nicht, wie es in der angefochtenen Schlußnahme der Obersteuerbehörde des Kantons Glarus geschehen ist, auf die „Bedeutung“ der Kraftzentrale am Löntsch im Verhältnis zur „Bedeutung“ der Kraftzentrale an der Bezau abgestellt werden: die Ermittlung der Bedeutung der an den verschiedenen Orten wirksamen Erwerbsfaktoren wäre notwendig zur Beantwortung der Frage, welcher Anteil des Einkommens der Rekurrentin an den verschiedenen Orten ihres Geschäftsbetriebes zu versteuern sei; bei der Frage, welchen Anteil des beweglichen Vermögens jeder Kanton besteuern dürfe, spielt die Bedeutung eines Vermögensstückes für die Erzielung des Einkommens dagegen naturgemäß keine entscheidende Rolle, da das Vermögen der Aktiengesellschaft ja nicht mit Rücksicht auf den konkreten Erwerb besteuert wird; der allgemeine, nach dem Vermögen zu bemessende Beitrag an die öffentlichen Lasten ruht auf allen Bestandteilen des beweglichen Vermögens in gleichem Maße.

Zur Ermittlung des der Steuerhoheit eines einzelnen Kantons unterworfenen Anteiles des beweglichen Vermögens ist zuerst zu untersuchen, ob einzelne Bestandteile des beweglichen Vermögens einer der verschiedenen Teilanlagen ausschließlich oder vorzugsweise zudienen, und wenn letzteres zutrifft, in welchem Maße; entsprechend diesem Verhältnisse sind dann auch diese Mobilien ausschließlich oder zum überwiegenden Teil am Orte der betreffenden Teilanlage zu versteuern. Ist dagegen eine solche besondere Beziehung nicht vorhanden, so ist anzunehmen, daß der betreffende Vermögensbestandteil dem ganzen Betriebe gleichmäßig zudiene, und es hat dann die Zusecheidung nach dem Wertverhältnis der verschiedenen festen Anlagen zu erfolgen. So wird nach Lage der Dinge anzunehmen sein, daß die Kohlenvorräte, welche die Bilanz vom 30. September 1908 aufführt, ausschließlich oder doch vorzugsweise der Kraftzentrale in der Bezau zu dienen bestimmt gewesen seien, weil sich dort eine Dampfspreisanlage befindet, während umgekehrt zu vermuten ist, daß die Baumaterialien ausschließlich oder doch zum größeren Teile dem Kraftwerke am Bönisch, das noch im Ausbau begriffen ist, zugeschieden und demgemäß im Kanton Glarus versteuert werden müssen. Für das Jahr 1909 ist der Betrag der Mobilien und Forderungen nicht bekannt gegeben worden. Würde lediglich auf die Angaben in der Rekurschrift abgestellt, so würde auf den Kanton Glarus, entsprechend dem Buchwert des Bönischwerkes von 12,962,581 Fr. 45 Cts. im Verhältnis zum Gesamtaktivbestand von 30,971,002 Fr. 70 Cts. ein Steuerkapital von etwas über  $\frac{2}{5}$  des Aktienkapitals und der Fonds, also von 6—6  $\frac{1}{2}$  Millionen Franken, entfallen. Nun ist freilich nicht zu erwarten, daß die gesonderte Berücksichtigung der Mobilien dieses Resultat, das ja nach der Natur der Dinge immer nur eine approximative Schätzung darstellt, erheblich verändern werde, und es ist deshalb gegeben, daß die vom Kanton Glarus beanspruchte Besteuerung von  $\frac{3}{5}$  des Aktienkapitals, d. h. von 9 Millionen Franken, eine Besteuerung auch einer solchen Vermögensquote enthält, die der Steuerhoheit anderer Kantone unterstellt ist.

Die angefochtene Besteuerung widerspricht somit den auf Art. 46 BB beruhenden Grundsätzen über die interkantonale Abgrenzung der Steuerhoheit hauptsächlich in dreifacher Hinsicht: weil sie die

Steuerberechtigung der andern Kantone entweder überhaupt negiert oder nur in einem zu beschränkten Umfange anerkennt und sie dadurch verlegt; weil sie (trotzdem es sich um die Besteuerung des Vermögens handelt) auf die industrielle Bedeutung des Bönischwerkes anstatt auf den Kapitalwert der betreffenden Anlagen abstellt und auf diese Weise einen größeren Teil des Aktienkapitals der Vermögenssteuer des Kantons Glarus unterwirft als nach bundesrechtlichen Grundsätzen zulässig ist; weil sie sodann die Quote von  $\frac{3}{5}$  des Aktienkapitals, deren Besteuerung der Kanton Glarus zu Ungunsten der mitbeteiligten Kantone beansprucht, nur auf Grund einer rein subjektiven Schätzung, ohne jede rechnerische Grundlage, festsetzt, obschon, wenn eine so große Quote in Frage kommt, eine Berechnung des Steuerwertes der vom Kanton Glarus zu steuernden Vermögensbestandteile zur Wahrung der Steuerhoheit der beteiligten Kantone unbedingt notwendig gewesen wäre. Die angefochtene Schlussnahme ist daher als verfassungswidrige Doppelbesteuerung aufzuheben. Mit Rücksicht auf die Tatsache, daß der Kanton Glarus die Richtigkeit der in der Rekurschrift aufgeführten Beträge der Aktiven bestreitet und daß mangels genauer Spezifizierung die Ermittlung des Wertes der der Steuerhoheit des Kantons Glarus unterstellten beweglichen Sachen und des Betrages der Forderungen an Hand der vorliegenden Akten nicht möglich ist, empfiehlt es sich, im gegenwärtigen Verfahren den Anteil des der Steuerhoheit des Kantons Glarus unterworfenen Steuerkapitals der Rekurrentin nicht ziffermäßig festzusetzen, sondern lediglich die Grundsätze festzustellen, nach welchen die Abgrenzung der Steuerhoheit zu erfolgen haben wird, wie es in den vorstehenden Erwägungen geschehen ist.

Demnach hat das Bundesgericht

erkannt:

Der Rekurs wird gutgeheißen und demgemäß der Entscheid der Obersteuerbehörde des Kantons Glarus vom 7. September 1909 aufgehoben und die letztere angewiesen, auf Grundlage der Erwägungen des bundesgerichtlichen Urteils den Betrag des im Kanton Glarus steuerpflichtigen Vermögens der Rekurrentin neu zu bestimmen.