

für den Fall der Unmöglichkeit der Verwirklichung jener erlaubten Absicht auch dieser andere verbotene Erfolg ins Auge gefasst und in den Kauf genommen wurde. Das Vorliegen eines solchen *dolus eventualis* genügt aber nach feststehender Praxis des Kassationshofs zur Bestrafung. Wenn die Vorinstanz an einer Stelle ihrer Erwägungen (im Zusammenhange mit der Erörterung der Frage, ob die Ware ihrer bestimmungsgemässen Verwendung habe entzogen werden sollen), ausführt, die Einlagerung im Inlande sei nicht von vorneherein beabsichtigt gewesen, so wollte sie offenbar damit nicht sagen, es liege auch kein eventueller Vorsatz nach der erwähnten Richtung vor, sondern nur die primäre Absicht sei auf den Export gegangen.»

«Da die durch das angefochtene Urteil ausgesprochene Strafe auf der unrichtigen Voraussetzung beruht, dass schon diese primäre Absicht der Verordnung zuwiderlaufe, ist immerhin nicht ausgeschlossen, dass die Vorinstanz zu einer mildereren Bestrafung gelangt wäre, wenn sie die Sache vom Boden der oben erörterten richtigen Auffassung aus beurteilt hätte. Es ist deshalb ihre Entscheidung in der Meinung aufzuheben, dass sie den Fall in diesem Punkte nochmals zu prüfen und je nach dem Schlusse, zu welchem sie hiebei gelangt, die Strafe neu festzusetzen hat.»

A. STAATSRECHT — DROIT PUBLIC

I. GLEICHHEIT VOR DEM GESETZ (RECHTSVERWEIGERUNG)

ÉGALITÉ DEVANT LA LOI (DÉNI DE JUSTICE)

25. Urteil vom 19. März 1920 i. S. Norddeutscher Lloyd gegen Regierungsrat Zürich.

Schweizerische « Generalagentur » einer ausländischen (deutschen) Schiffahrtsgesellschaft in Form einer besonderen Aktiengesellschaft, die aber nach der internen vertraglichen Regelung des Verhältnisses zwischen beiden von der durch sie « vertretenen » Gesellschaft in Wirklichkeit völlig abhängig ist. Besteuerung der letzteren dafür als für ihre eigene Niederlassung. Anfechtung wegen Doppelbesteuerung und willkürlicher Anwendung des kantonalen (zürcherischen) Steuerrechts.

A. — Die Schiffahrtsgesellschaft Norddeutscher Lloyd in Bremen besitzt seit vielen Jahren in Zürich einen Generalagenten, der zur Ausübung seiner Tätigkeit als solcher ständige Geschäftslokalitäten an der Bahnhofstrasse gemietet hat. An der Aussenseite derselben sind grosse, weithin sichtbare Firmatafeln mit den Aufschriften « Generalagentur für die Schweiz, Norddeutscher Lloyd, Reiseagentur des Lloyd » angebracht. Die Schaufenster enthalten Modelle von Schiffen der Gesellschaft und andere Reklamegegenstände, sowie eine Menge Drucksachen des Lloyd. Generalagent war früher die Kollektivgesellschaft Meiss & Cie in Zürich. Im Jahre 1912 trat an deren Stelle die neugegründete « Aktiengesellschaft Meiss & Cie, schweizerische Reise-

agentur Lloyd » mit Sitz ebenda. Im Zusammenhang damit wurden die Beziehungen zwischen dieser und dem Norddeutschen Lloyd durch einen Vertrag eingehend geregelt.

Nach § 1 dieses Schriftstückes « überträgt der Norddeutsche Lloyd der Aktiengesellschaft Meiss & Cie seine Passageagentur » für den Platz Zürich und « betraut sie gleichzeitig mit seiner Generalvertretung für die Schweiz ». In der Uebertragung der Passageagentur ist die Ermächtigung enthalten, « auf Grund der jeweiligen gültigen Bedingungen, Fahrpläne, Preislisten und sonstigen Bestimmungen, Beförderungsverträge für den Norddeutschen Lloyd vorzubereiten und zu vermitteln : diese Vermittlungen werden im Namen der A.-G. Meiss & Cie abgeschlossen, die dafür die Verantwortlichkeit den schweizerischen Behörden gegenüber gemäss der schweizerischen Gesetzgebung übernimmt » (§ 2). Zur Generalvertretung gehört « die Ueberwachung der schweizerischen Agenturorganisation des Norddeutschen Lloyd, die Einrichtung neuer Agenturen und die Uebernahme der Verantwortlichkeit für alle Agenturen sowohl dem Lloyd als den Behörden gegenüber, sowie jede sonstige der Pflege und Entwicklung des Lloydgeschäftes in der Schweiz dienende Betätigung », vor allem die Entfaltung der dazu nötigen Reklame : für die Einrichtung neuer Agenturen und die Aufhebung der bestehenden ist die Zustimmung des Lloyd erforderlich, ebenso für die Anstellung derjenigen Angestellten der A.-G. Meiss & Cie, deren Gehälter vom Lloyd vergütet werden, dieser kann auch die Entlassung solcher Angestellter verlangen (§ 3). Die A.-G. Meiss & Cie soll nur den Norddeutschen Lloyd und die « von ihm zugelassenen Gesellschaften » vertreten und ohne dessen Billigung keine Nebengeschäfte betreiben dürfen, überhaupt bei allen ihren Handlungen und Geschäften dessen Interessen stets allen anderen überordnen : als nicht damit kollidierend sind ihr immerhin von vorneherein

folgende Nebengeschäfte ausdrücklich gestattet : Spedition, Geldwechsel, Verkauf von Reisekoffern, Auszahlungen an überseeischen Plätzen, Versicherungen, Verkauf von Eisenbahn- und Schlafwagenbillets (§ 5 und 10). Die auf den Namen des Generalagenten beim eidgen. Finanzdepartement als Kautio hinterlegten 70,000 Mk. in deutscher Reichsanleihe sind in Wirklichkeit Eigentum des Lloyd (§ 6). Als Gegenleistung für ihre Tätigkeit vergütet der Lloyd der Gesellschaft bestimmte Kommissionen auf den in der Schweiz abgeschlossenen Seepassagegeschäften, im ferneren « die in seinem Auftrage und für seine Rechnung gemachten Auslagen, wie Lokalmieten und Zuschüsse an Agenten, Heizung und Beleuchtung, Gehälter der für das Passagegeschäft des Lloyd erforderlichen Angestellten und Geschäftsführer in Zürich und in den betreffenden Filialen, Drucksachen, Bureaumaterialien, Porti und Depeschen, Inserate, Reiseespesen, Frachten und Zölle », endlich eine feste persönliche Entschädigung an das Mitglied der Verwaltung Hans von Meiss für dessen persönliche Tätigkeit auf dem Gebiete der Reklame (§ 8 in Verbindung mit §§ 8 und 9 des insoweit in Kraft gebliebenen früheren Vertrages mit der Kollektivgesellschaft Meiss & Cie von 1907). Andererseits hat der Lloyd Anrecht auf einen Anteil am jährlichen Reingewinn der A.-G. Meiss & Cie, welcher einer Beteiligung von 15 % an deren jeweils einbezahltem Aktienkapital entspricht, abzüglich der Dividende, welche er auf von ihm allenfalls tatsächlich erworbenen Aktien bezieht (§ 9). Er ist berechtigt, jederzeit Einsicht in die Bücher der A.-G. Meiss & Cie zu nehmen (§ 10). Im ferneren ist der letzteren « mit Rücksicht auf die enge Verbindung mit dem Lloyd die Vornahme folgender Rechtsgeschäfte » ohne vorhergehende schriftliche Genehmigung jenes bei einer Konventionalstrafe von 30,000 Fr. in jedem Zuwiderhandlungsfalle untersagt : Aenderung der Statuten, Ankauf von Immobilien, Eröffnung oder Schliessung von

Filialen, Vornahme einer Fusion, Eingehung von Schuldverpflichtungen im Betrage von über 20,000 Fr., Zubilligung einer höheren Entschädigung an die Verwaltung als 10,000 Fr. jährlich, exklusive Tantiemen (§ 12). » Für den Fall als Herr Hans von Meiss aus irgend einem Grunde aus der Verwaltung der Gesellschaft ausscheidet », soll der Lloyd berechtigt sein, das gesamte Aktienkapital der A.-G. Meiss & C^{ie} zu erwerben oder erwerben zu lassen : um die Ausübung dieses Vorkaufsrechtes zu sichern, sind alle Aktientitel bei der Schweiz. Nationalbank Zürich zu hinterlegen und dürfen den Eigentümern erst aushingegeben werden, wenn der Lloyd von dem Vorkaufsrechte innert vertraglicher Frist keinen Gebrauch gemacht hat; unter dieser Voraussetzung ist die Uebertragung der einzelnen Stücke zulässig, mit der Einschränkung jedoch, dass sie erst indossiert werden dürfen, nachdem der Erwerber den Vertrag zwischen dem Lloyd und der A.-G. Meiss & C^{ie} als auch für sich in allen Teilen verbindlich anerkannt und der Lloyd sich mit der Indossierung einverstanden erklärt hat (§ 13). Das Vertragsverhältnis beginnt mit dem 1. April 1912 und ist von da an auf 10 Jahre fest; mangels Kündigung sechs Monate vor Ablauf verlängert es sich jeweilen stillschweigend auf ein Jahr (§ 18).

Gestützt auf diesen Tatbestand betrachteten die zürcherischen Steuerbehörden von jeher neben der A.-G. Meiss & C^{ie} auch den Norddeutschen Lloyd als in Zürich geschäftlich niedergelassen und deshalb hier steuerpflichtig, und es hat der Norddeutsche Lloyd auch die ihm auferlegten Steuern, nach einem im Jahre 1914 unternommenen, aber auf ablehnenden Bescheid der Finanzdirektion nicht durchgeführten Versuche, die Steuerpflicht zu bestreiten, jeweilen anstandslos bezahlt. Bei der Selbsttaxation für 1917 behielt er sich indessen vor, in einem künftigen Jahre auf seine frühere Einsprache zurückzukommen und zog, als ihm im November 1918 wiederum eine auf die bisherigen Ansätze von

20,000 Fr. Vermögen und 5000 Fr. Einkommen lautende Taxation für 1918 zugestellt wurde, dieselbe an die in §§ 22, 31 und 33 des zürcherischen Staatssteuergesetzes vom 24. April 1870 vorgesehene Rekurskommission weiter. Zugleich bestritt er in einer besonderen Eingabe an die kantonale Finanzdirektion seine Steuerpflicht in Zürich überhaupt.

Sowohl die Finanzdirektion als der Regierungsrat des Kantons Zürich wiesen jedoch diese Bestreitung als unbegründet ab, der Regierungsrat durch Entscheid vom 28. August 1919 im Wesentlichen mit der Begründung : anwendbar sei, da es sich um die Besteuerung für 1918 handle, noch das alte Steuergesetz von 1870. Nach der dem § 2 desselben in der Praxis gegebenen, in der regierungsrätlich genehmigten Anleitung der Finanzdirektion für die Steuertaxation niedergelegten Auslegung genüge aber für die Besteuerung ausländischer Aktiengesellschaften und Geschäftsfirmen überhaupt die Tatsache, dass sie im Kanton Zürich eine geschäftliche Niederlassung oder ständige Betriebseinrichtungen haben oder sich durch Agenten vertreten lassen. Die Generalagentur einer auswärtigen Schiffahrtsgesellschaft sei aber zum mindesten eine solche ständige Betriebs-einrichtung. Wenn das Bundesgericht dies im Falle der Hamburg-Amerika-Linie für deren Generalagentur in Luzern angenommen habe, obwohl dort direkt keine Geschäfte abgeschlossen würden, sondern sich die Aufgabe jener Niederlassung auf die Erteilung von Auskünften, die Ueberwachung der übrigen Bureaux in der Schweiz und die Reklame für die Linie beschränke, so müsse das nämliche umsomehr hier gelten, wo zu den gedachten Funktionen noch die Ausübung des Passagegeschäftes selbst, d. h. die direkte Vermittlung von Beförderungsverträgen zur See hinzutrete. Dass mit diesen Aufgaben nicht eigene Leute des Norddeutschen Lloyd, d. h. in seinem Dienste stehende physische Personen, sondern eine Aktiengesellschaft betraut

sei, sei unerheblich. Für die Frage der Besteuerung komme es nicht sowohl auf die äussere rechtliche Form als auf den inneren wirtschaftlichen Charakter des Verhältnisses an. Die Ueberprüfung des Tatbestandes aus diesem Gesichtspunkte ergebe aber, dass die A.-G. Meiss & Cie, obschon zivilrechtlich ein besonderes Rechtssubjekt, doch in Tat und Wahrheit mit dem Lloyd eine Einheit bilde und von ihm in jeder Beziehung abhängig sei. Dass sie die Passageverträge formell auf ihren Namen vermittele, daneben in neuerer Zeit mit Genehmigung des Lloyd auch noch andere Schiffahrtsgesellschaften vertrete und ein Geschäft in Reisekoffern betreibe, vermöge diesen Sachverhalt nicht zu verschieben (was näher ausgeführt wird). Dazu komme, dass auch sonst infolge der Ausstattung der Geschäftslokalitäten, der daran angebrachten Aufschriften u.s.w. ihre Tätigkeit im Interesse des Lloyd sich in einer Weise manifestiere, welche für das Publikum den Norddeutschen Lloyd selbst als in Zürich niedergelassen erscheinen lasse. Es rechtfertige sich deshalb nicht, den Tatbestand anders zu behandeln, als wenn die Generalagentur- und sonstige Geschäftstätigkeit der Firma Meiss & Cie A.-G. für den Lloyd von diesem selbst unter eigenem Namen ausgeübt würde. Die Feststellung des Umfangs des vom Lloyd zu versteuernden Vermögens und Einkommens sei Sache der Taxationsorgane.

B. — Gegen diesen Entscheid des Regierungsrates hat die A.-G. Norddeutscher Lloyd die staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrage, er sei aufzuheben und es sei die Steuerpflicht der Rekurrentin dem Kanton Zürich gegenüber zu verneinen. Es wird ausgeführt, dass die Annahme eines Steuerdomizils des Lloyd in Zürich nicht nur gegen die vom Bundesgericht auf Grund von Art. 46 Abs. 2 BV aufgestellten Grundsätze verstosse, die richtigerweise auch für internationale Verhältnisse gelten sollten, sondern auch nach zürcherischem Steuerrecht unhaltbar

sei, indem sie auf einer willkürlichen Anwendung und Auslegung der Vorschriften des letzteren beruhe. Wenn die zürcherische Steuergesetzgebung von 1870 eine Korporation als « im Kanton Zürich bestehend » und folglich ihm gegenüber steuerpflichtig betrachte, falls sie hier eine geschäftliche Niederlassung oder ständige Betriebseinrichtungen habe oder sich durch Agenten vertreten lasse, so werde damit vorausgesetzt, dass sie im Kanton auf eigenen Namen und eigene Rechnung tätig werde, sei es selbst oder durch einen Stellvertreter. Nur ein solches eigenes Handeln durch einen mit offener Vollmacht tätigen Dritten bezeichne der Sprachgebrauch als Vertretung. Hier « vertrete » aber die A.-G. Meiss & Cie den Lloyd nicht, sondern « geschäfte » auf eigenen Namen. Sie und nicht der Lloyd werde Gläubigerin und Schuldnerin aus den von ihr vorgenommenen Rechtshandlungen und am Arbeitsergebnisse sei der Lloyd nicht anders beteiligt als der auswärtige Aktionär, der Titel einer zürcherischen Aktiengesellschaft besitze. Dies gelte insbesondere auch für den Abschluss der Passagegeschäfte. Dass solche Abschlüsse vorher noch von der Rekurrentin genehmigt werden müssten, liege daran, dass sie als Schiffahrtsgesellschaft dem Einwanderungslande gegenüber für die Gesetzmässigkeit der Abschlüsse verantwortlich sei: dem Auswanderer bzw. Reisenden und den schweizerischen Behörden gegenüber sei es allein die A.-G. Meiss & Cie. So wenig eine auswärtige Firma, die einem im Inlande niedergelassenen selbständigen, auf eigenen Namen handelnden Kaufmann den Alleinverkauf ihrer Produkte übertrage, wegen der von diesem Kaufmann für das Erzeugnis gemachten Propaganda an seinem Geschäftsorte steuerpflichtig werden könne, so wenig könne dies hier für die Rekurrentin der Fall sein. Die Art, wie die auswärtige Firma den betreffenden Kaufmann für seine auch in ihrem Interesse liegende Tätigkeit entschädige, sei ein Internum zwischen beiden und berühre den Fiskus

nicht. Die Behauptung, dass die A.-G. Meiss & C^{ie}, wenn nicht zivilrechtlich so doch wirtschaftlich mit der Rekurrentin identisch sei, sei das Ergebnis einer einseitigen willkürlichen Akteninterpretation. Sie stehe im Widerspruch zu den eben erörterten aktengemässen Tatsachen, und lasse sich auch mit dem weiteren Umstande schlechterdings nicht vereinigen, dass die A.-G. Meiss & C^{ie} Passagekarten auch noch für andere Schiffahrtsgesellschaften verkaufe und weitere mit der Vertretung der Rekurrentin nicht zusammenhängende Nebengeschäfte, wie den Verkauf von Reiseartikeln u.s.w., betreibe.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Zürich beschränkt sich in seiner Vernehmlassung, worin er Abweisung der Beschwerde beantragt, auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheides und die nach seiner Ansicht präjudiziellen Urteile des Bundesgerichts in Sachen Schweizer A.-G. für Kühlmaschinen L. A. Riedinger vom 13. Februar 1913 (nicht publiziert), in Sachen Aktiengesellschaft für Anilinfabrikation (AS 39 I S. 545) und in Sachen « Salamander » (AS 41 I S. 83 ff.) Bezug zu nehmen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung :

1. — Soweit die Rekurrentin sich zur Begründung ihrer Beschwerde auf Art. 46 Abs. 2 BV stützt, genügt es zu deren Abweisung auf die beiden in der Vernehmlassung des Regierungsrates zuletzt angeführten Urteile des Bundesgerichtes zu verweisen, wo bei Gelegenheit ähnlicher Rekurse deutscher Geschäftsfirmen über ihre Unterstellung unter die zürcherische Steuerhoheit bereits ausgeführt worden ist, dass das bundesrechtliche Verbot der Doppelbesteuerung sich grundsätzlich nur auf interkantonale Steuerkonflikte, auf internationale jedenfalls hinsichtlich der hier allein in Betracht kommenden Besteuerung beweglichen Vermögens und Einkommens nicht bezieht, und dass etwas anderes im Verhältnis zwischen Deutschland und der Schweiz auch aus dem

Vertrage zwischen beiden Staaten betreffend die Regelung von Rechtsverhältnissen der beiderseitigen Staatsangehörigen vom 31. Oktober 1910, 26. u. 28. Juni 1911 nicht hergeleitet werden kann. Die Rekurrentin selbst ruft das letztere Abkommen denn auch nur an um darzutun, dass sie kraft desselben gleich einem Schweizer Anspruch auf den Schutz des Art. 4 BV habe, was nicht bestreitbar und in den erwähnten früheren Urteilen stillschweigend als selbstverständlich vorausgesetzt worden ist. Für die Entscheidung des vorliegenden Konfliktes ist es demnach bedeutungslos, in welchem Umfang die Rekurrentin an ihrem Gesellschaftssitze, Bremen zur Steuer herangezogen wird. Vielmehr fragt es sich einfach einzig, ob die Bejahung ihrer Steuerpflicht in Zürich mit den positiven Vorschriften des kantonalzürcherischen Steuerrechts über den Kreis der im Kanton steuerpflichtigen Personen vereinbar sei.

2. — Nun hat das Bundesgericht sich ebenfalls im Falle der Aktiengesellschaft für Anilinfabrikation (AS 39 I S. 545) bereits dahin ausgesprochen, die zürcherische Steuerpraxis, wonach um eine Aktiengesellschaft als im Sinne von § 2 des Steuergesetzes « im Kanton bestehend » erscheinen zu lassen, schon das Bestehen ständiger Betriebseinrichtungen derselben im Kantonsgebiet oder ihre Vertretung durch Agenten hier genüge, verstosse jedenfalls, soweit damit ein Geschäftsbetrieb mit ständigen Betriebseinrichtungen im Kanton als steuerpflichtig behandelt werde, nicht gegen Art. 4 BV. Auf diesem Boden steht denn auch der angefochtene Entscheid, indem er nicht schon den Umstand allein, dass die Rekurrentin in Zürich einen Agenten hat, als massgebend betrachtet, sondern entscheidend darauf abstellt, dass sie hier in Gestalt der von jenem innegehabten Geschäftsräume eine ständige körperliche Einrichtung besitze, von der aus sich eine der Ausübung und dem Gedeihen des von ihr betriebenen Transportgeschäftes dienliche

und dafür wesentliche Tätigkeit abspiele. Dabei haben die Steuerbehörden nicht verkannt, dass die Besorgung der in Betracht kommenden Verrichtungen nicht etwa einer im Dienste der Rekurrentin stehenden physischen Person, sondern einer Aktiengesellschaft anvertraut ist, die zivilrechtlich den Charakter eines selbständigen Rechtssubjektes hat, dass dieselbe, auch soweit sie im Interesse der Rekurrentin tätig wird, doch die einschlägigen Rechtshandlungen auf eigenen Namen vornimmt, und dass auch der bilanzmässige Reingewinn dieser Gesellschaft nicht etwa einfach der Rekurrentin zufällt, sondern sie daran nur mit einer gewissen Quote beteiligt ist. Es sind aber alle diese Tatsachen deshalb nicht als ausschlaggebend betrachtet worden, weil darin nur die äussere Form liege, während nach der vertraglichen Ordnung des Rechtsverhältnisses zwischen der A.-G. Meiss & Cie und der Rekurrentin tatsächlich jene in einem Masse von dieser abhängig sei, dass sie nicht mehr als ein selbständiges Gebilde, sondern als ein blosses Organ der Rekurrentin, als Angestellte derselben, die Niederlassung, in der sie ihre Tätigkeit ausübe, also als eine solche der Rekurrentin selbst erscheine. Diese Betrachtungsweise lässt sich zunächst grundsätzlich nicht beanstanden. Die Steuerbehörde ist, zum mindesten vom Standpunkte des Art. 4 BV aus nicht gezwungen, die zivilrechtliche Form, unter der ein Lebensverhältnis auftritt, auch steuerrechtlich ohne weiteres zu respektieren, zumal dann, wenn sie den Tatsachen nicht entspricht. Es kann ihr beim Fehlen entgegenstehender spezieller positiver Gesetzesbestimmungen, die hier nicht namhaft gemacht worden sind, nicht verwehrt werden, neben dem zivilrechtlichen auch den wirtschaftlichen Charakter der für die Besteuerung in Betracht kommenden Tatbestände zu berücksichtigen und auf ihn abzustellen, wenn danach das Gebilde in Wirklichkeit ein anderes ist als es äusserlich in die Erscheinung tritt. Von diesem Standpunkte aus ist es denn auch schon als mit Art. 4

BV vereinbar betrachtet worden, eine als selbständige Aktiengesellschaft im schweizerischen Handelsregister eingetragene Unternehmung steuerrechtlich nicht als solche, sondern als blosses Filiale einer ausländischen Aktiengesellschaft zu behandeln, wenn ihr nach der internen Regelung der Beziehungen zwischen beiden nur jener Charakter zukommt (Urteil vom 13. Februar 1913 in Sachen Schweizer Aktiengesellschaft für Kühlmaschinen L. A. Riedinger gegen Zürich). Nach Lage der Akten kann aber auch die weitere Annahme, dass hier ein solcher Fall der Diskrepanz zwischen äusserer zivilrechtlicher Form und wirklichem wirtschaftlichem Charakter eines Verhältnisses vorliege, nicht als willkürlich bezeichnet werden. Der oben widergegebene Inhalt des Vertrages zwischen der Rekurrentin und der A.-G. Meiss & Cie lässt die im angefochtenen Entscheid in dieser Hinsicht gezogenen Schlüsse, wenn nicht als schlechthin zwingend, so doch jedenfalls als durchaus vertretbar erscheinen. Es mag dafür nur auf die Bestimmungen verwiesen werden, wonach die A.-G. Meiss & Cie trotz ihrer angeblichen Selbständigkeit eine Reihe von Beschlüssen, auch solche die mit ihrer Tätigkeit für den Lloyd an sich nichts zu tun haben, wie Statutenänderungen u.s.w. nur mit Zustimmung der Rekurrentin fassen kann und wonach die letztere beim Ausscheiden ihres besonderen Vertrauensmannes Hans von Meiss aus der Verwaltung ohne weiteres durch Erwerb der Aktien das ganze Unternehmen auch zivilrechtlich an sich ziehen kann, ferner auf die mit Rücksicht auf dieses Vorkaufsrecht über die Aktientitel verhängte Sperre. Dass die A.-G. Meiss & Cie die Passageverträge auf eigenen Namen vermittelt, kann daneben schon deshalb nicht entscheidend in Betracht fallen, weil aus den eigenen Ausführungen des Rekurses hervorgeht, dass sie dieselben tatsächlich doch erst nach Einholung der Genehmigung der Rekurrentin endgiltig abschliessen darf, sodass ihre angebliche Selbständigkeit auch in dieser Beziehung

nur eine scheinbare ist. Dasselbe gilt für die weitere Tatsache, dass sie daneben in neuerer Zeit auch noch andere Schiffahrtsgesellschaften vertritt und andere Nebengeschäfte betreibt, weil es sich dabei eben nach dem Vertrage immer nur um eine nebensächliche, vor derjenigen für den Lloyd in den Hintergrund tretende Tätigkeit handeln kann, für welche überdies dessen ausdrückliche Zustimmung nötig ist.

Welche Folgen sich aus der Bejahung der grundsätzlichen Steuerpflicht der Rekurrentin im Kanton Zürich für diejenige der A.-G. Meiss & C^{ie} ergeben, d. h. in welchem Umfange daneben auch noch eine Besteuerung dieser zulässig ist, ist z. Z. nicht zu untersuchen, weil ein Rekurs ihrerseits nicht vorliegt und auch die Beschwerde des Lloyd selbst die Verletzung des Art. 4 nicht etwa in der gleichzeitigen Besteuerung der A.-G. Meiss & C^{ie} und des Lloyd, sondern ausschliesslich darin erblickt, dass die Voraussetzungen für die Begründung eines Steuerdomizils in der Person des Lloyd willkürlich als gegeben betrachtet worden seien und daher jedenfalls seine Besteuerung unhaltbar sei, ein Standpunkt, der sich nach dem Gesagten als unbegründet erweist. Im übrigen könnte auch jene Frage nicht wohl gelöst werden, ohne dass feststeht, in welcher Weise die beiden Unternehmungen nebeneinander herangezogen werden sollen, d. h. ohne dass darüber eine Taxation vorliegt. Diese ist aber nicht Sache der Finanzdirektion und des Regierungsrates, sondern der von ihnen getrennten Einschätzungsbehörden.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

26. Urteil vom 7. Mai 1920 i. S. Christoph Meriansche Stiftung gegen Staatssteuerrekurskommission Basel-Landschaft.

Kantonales Steuerrecht (Baselland). Willkürliche Ausdehnung des Einkommensbegriffs liegend in a) der Heranziehung von vermuteten künftigen Spekulationsgewinnen aus der Veräusserung von Liegenschaften oder der Wertzunahme solcher ohne besonderen letzteres gestattenden Rechtssatz bei Feststellung des steuerbaren Einkommens; b) der Besteuerung des Eigentümers einer verpachteten Liegenschaft nicht nur für den wirklich bezogenen Pachtzins, sondern für die höhere Summe, die er bei einer Neuverpachtung als solchen erhalten könnte, bezw. die innert des Gesamtertrages der Liegenschaft die « Grundrente » im Gegensatz zu dem dem Pächter zuzuweisenden « Arbeitseinkommen » darstellt.

A. — Die Rekurrentin ist eine unter der Aufsicht der Behörden der Bürgergemeinde Basel stehende öffentlich-rechtlich organisierte Stiftung, deren Einkünfte satzungsgemäss für die Unterstützung der städtischen Armenanstalten und für andere städtische Zwecke verwendet werden. Sie besitzt in den basellandschaftlichen Gemeinden Arlesheim, Birsfelden, Münchenstein, Muttenz, Pratteln, Reinach und Wintersingen Liegenschaften, die bis auf die in Muttenz und Pratteln gelegenen Waldungen verpachtet sind.

Nach Art. 57 der basellandschaftlichen Verfassung vom 4. April 1892, der « bis zum Erlass eines neuen Steuergesetzes » die Grundlage des basellandschaftlichen Steuerrechts bildet, werden Einkommen und Vermögen nebeneinander besteuert. Das Verhältnis der Belastung ist gemäss Ziff. 2 ebenda 1 : 5. Ueber die Einschätzung des Vermögens und die Bestandteile des steuerbaren Einkommens bestimmen Ziff. 5 und 6, dass Gebäude, Grundstücke und Fahrhabe unter Abzug der darauf haftenden Schulden « zum wirklichen Verkaufswerte » einzusetzen