

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<sup>ie</sup> 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<sup>ie</sup> 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, bzw. 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

und als Einkommen auch « Zinsen und Dividenden von Kapitalien » zu versteuern seien.

Im Jahre 1919 fand gemäss einem Landratsbeschlusse vom 23. Dezember 1918 eine allgemeine Neueinschätzung aller Pflichtigen auf Grund von Selbsttaxation statt. Ueber die Bewertung des Einkommens aus dem in Arlesheim, Birsfelden, Münchenstein und Muttenz gelegenen Grundbesitze der Christoph Merianschen Stiftung entstand zwischen dieser und den Steuerbehörden Streit. Die Stiftung hatte dafür Selbsttaxationen eingereicht, welche den aus den Liegenschaften gezogenen Pachtzinsen entsprachen, nämlich :

für Arlesheim 4000 Fr. bei einem Katasterwert der Liegenschaften von 215,000 Fr. ;

für Birsfelden 2700 Fr. bei einem Katasterwert der Liegenschaften von 203,400 Fr. ;

für Münchenstein 14,000 Fr. bei einem Katasterwert der Liegenschaften von 1,271,100 Fr. ;

für Muttenz 16,000 Fr. bei einem Katasterwert der Liegenschaften von 883,000 Fr.

Nachträglich wurden die Selbsttaxationen in Münchenstein und Muttenz teils wegen höheren Holznutzens als vorhergesehen, teils wegen einer inzwischen erfolgten Erhöhung einzelner Pachtzinse auf 17,000 und 20,000 Fr. erhöht. Die kantonale Taxationskommission setzte demgegenüber das steuerpflichtige Einkommen fest auf je 8000 Fr. für Arlesheim und Birsfelden, 76,000 Fr. für Münchenstein und 35,000 Fr. für Muttenz. Die dagegen gerichteten Rekurse der Stiftung wurden von der Staatssteuer-Rekurskommission am 11., 18. und 24. September 1919 mit der Begründung abgewiesen, dass als Einkommen mindestens der Ertrag des reinen Vermögens zu 4% berechnet, d. h. eine 4%ige Vermögensrente zu versteuern sei, ein Grundsatz der durchwegs angewendet werde.

B. — Gegen diese Entscheide der Staatssteuer-Rekurskommission hat die Christoph Meriansche Stiftung die

staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrage, dieselben seien aufzuheben und es seien die Selbsttaxationen der Rekurrentin für ihr Einkommen aus den Gemeinden Arlesheim, Birsfelden, Münchenstein und Muttenz als massgebend anzuerkennen. Es gehe nicht an, so wird ausgeführt, dem Pflichtigen als Einkommen einfach eine generell bestimmte Rente vom Kapitalwerte des Vermögens, ohne Rücksicht auf den tatsächlichen Ertrag desselben zu belasten. Bisher sei denn auch nicht so verfahren worden. Vielmehr habe man, wenigstens der Rekurrentin gegenüber, stets auf die wirklichen Einnahmen abgestellt. Weder die KV noch das Gesetz von 1901 über die Steuerpflicht der Korporationen, Aktiengesellschaften, Genossenschaften und ähnlicher Verbände enthielten allerdings eine Umschreibung des Einkommensbegriffs. Wohl aber finde sich eine solche in § 141 des Gesetzes von 1881 über die Organisation und Verwaltung der Gemeinden, wo als Einkommen bezeichnet werde « der Gesamtbetrag jeder Art von Verdienst und Gewinn », u. a. auch der « aus Pachtzinsen von Liegenschaften » gezogene. Was hier vernünftigerweise für die Gemeindesteuer vorgeschrieben werde, müsse auch für die Bestimmung dessen gelten, was dem Staate gegenüber als Einkommen zu versteuern sei. Die Rekurrentin habe demnach ein Recht darauf, dass die Einschätzung nach den von ihr angegebenen wirklichen Einkommensfaktoren — Pachtzinsen und Holznutzen — erfolge. Ein anderes Vorgehen sei Willkür und Rechtsverweigerung. Dass die Veranlagung nach basellandschaftlichem Steuerrecht jeweilen für drei Jahre geschehe, ändere daran nichts. Es folge daraus nur, dass derselben das mutmassliche wirkliche Durchschnittsjahresinkommen während dieser Periode zu Grunde zu legen sei, nicht dass statt dessen als solches einfach ein willkürlich bestimmter Prozentsatz des Vermögens eingestellt werden dürfe. Eventuell verstiesse die angefochtenen Einschätzungen auch gegen

Art. 46 Abs. 2 BV, indem sie im Erfolg darauf hinauslaufen, nicht nur das Einkommen der Rekurrentin aus ihrem basellandschaftlichen Grundbesitze, sondern auch noch einen Teil desjenigen aus ihrem übrigen, der baselstädtischen Steuerhoheit unterstellten Vermögen in Basel-Land zur Steuer heranzuziehen. Dass Basel-Stadt von der Rekurrentin wegen ihres gemeinnützigen Charakters keine Steuern erhebe, sei dabei gleichgiltig.

C. — Der Regierungsrat von Basel-Land hat namens der Staatssteuer-Rekurskommission auf Abweisung der Beschwerde angetragen. Er macht zunächst in tatsächlicher Beziehung darauf aufmerksam, dass die Rekurrentin ihren Bodenbesitz in Basel-Land zu Spekulationszwecken benütze. So habe sie das Rothausgut in Muttenz am 12. Dezember 1906 um 325,000 Fr. gekauft und am 16. Februar 1918 einen Teil davon um 1,357,000 Fr. weiterveräussert, während der Rest im Katasterwerte von 446,000 Fr. ihr noch verblieben sei. Für den dabei erzielten Gewinn habe sie dem Staate Basel-Land keinerlei Steuer bezahlt. Schon die Lage der Liegenschaften der Stiftung weise auf den mit dem Ankauf verfolgten Zweck hin, indem sich dieselben durchwegs entweder an der Peripherie der Stadt Basel oder im Industriegebiet der projektierten Rheinhafenanlagen Birsfelden und Au und des im Bau begriffenen Rangierbahnhofes auf dem Muttenzer Felde oder dann in guter (Bau-) Lage im Birschtal befänden. Einzig der verhältnismässig kleine Grundbesitz im Banne Wintersingen trage rein landwirtschaftlichen Charakter. In rechtlicher Beziehung wird eingewendet: Die Selbsteinschätzungen der Merianschen Stiftung seien seit langem zu niedrig gewesen und hätten einmal berichtigt werden müssen. Für die Vermögensbesteuerung würden noch immer die alten, dem Verkehrswerte nicht mehr entsprechenden Katasterschätzungen von 1913 zu Grunde gelegt. Die Schätzung des Einkommens sei von der Taxationskommission entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen, unter Benützung der ihr

sonst zur Verfügung stehenden Anhaltspunkte nach pflichtgemäßem Ermessen vorgenommen worden. Die Liegenschaften der Rekurrentin seien in landwirtschaftlicher Beziehung als grosse Mittelbauern- und Grossbauernbetriebe anzusehen, zumeist eben gelegen und von günstiger Beschaffenheit für den Ackerbau. Nach den Untersuchungen des schweizerischen Bauernsekretariates über die Rentabilität der schweizerischen Landwirtschaft im Erntejahr 1917-18 (Heft 2 des landwirtschaftlichen Jahrbuches der Schweiz für 1919) habe der Reinertrag in Prozenten des Aktivkapitals für Grossbauern-, Mittelbauern- und Kleinbauernbetriebe betragen im Jahre 1915: 7.68, 6.12 und 4.41%; im Jahre 1916: 9.48, 8.29 und 5.49%; im Jahre 1917: 11.72, 10.92 und 8.04%. Das Jahr 1918 dürfte noch besser abgeschlossen haben. Wenn dennoch die Taxationskommission 4% als Norm angenommen habe, so sei dies mit Rücksicht auf die bisher bescheidene Verzinsung des kleinbäuerlichen Grundbesitzes geschehen, der in erster Linie Arbeitsgelegenheit sei. Für die Zukunft müsse wenigstens in bezug auf Grossbetriebe eine Erhöhung vorbehalten werden. Niedriger, auf 3%, sei man nur da gegangen, wo besondere Leistungen des Pflichtigen an die Allgemeinheit ein Entgegenkommen gerechtfertigt hätten. Der Ansatz von 4% stelle dabei den Reinertrag oder die Rente des Bodens, als die rechnerische Grösse zur Bestimmung des Einkommens dar, welches der Verpächter aus dem Gute ziehe, unter Ausscheidung des Arbeitseinkommens, das dem Pächter zufalle und von ihm zu versteuern sei. Wenn die Pachtzinseinnahmen der Rekurrentin tatsächlich geringer sein sollten, sie also einen Teil der Bodenrente ihren Pächtern überlasse, so berühre dies die Steuerbehörden nicht; sie seien berechtigt, sich an die richtige Trennung von Rente und Arbeitseinkommen zu halten. Eine so niedrige Ansetzung der Pachtzinsen, wie sie den Angaben der Rekurrentin zu entnehmen wäre, liesse sich denn auch nicht erklären, wenn nicht eben der Hauptzweck des

Grundbesitzes in der Ausnützung des jährlichen Wertzuwachses des Bodens als Spekulationsobjekt bestünde. Dieser Gewinn, welcher aufgespeichert und dann beim Verkauf in bar umgesetzt werde, sei es, welcher die eigentliche Kapitalverzinsung bilde, während die Einkünfte aus Verpachtung und Holzschlag sich mehr nebenbei bei der Verwaltung der Güter ergeben. Es lasse sich aber fragen, ob nicht auch ein solcher jährlicher sicherer Wertzuwachs neben dem übrigen Reinertrag als Einkommen zu versteuern sei, solange wenigstens als einerseits die Güter nicht zum wirklichen Verkehrswert für die Vermögenssteuer eingesetzt und infolgedessen auch das Einkommen (die Vermögensrente) nicht von jenem berechnet, andererseits der Mehrerlös beim Verkauf über den Katasterwert hinaus keiner Spezialsteuer unterstellt werde. Mangels einer gesetzlichen Bestimmung des Einkommensbegriffs in der KV oder im Gesetz vom 1. August 1901, seien dafür die anerkannten Lehren der Finanzwissenschaft massgebend. Diese stünden aber einer Auscheidung der Einkommensfaktoren in Arbeitseinkommen und Vermögensrente, wie sie bei der Taxation von 1919 und übrigens schon im Jahre 1918 allgemein durchgeführt worden sei, nicht entgegen. Die im Gemeindegesetz enthaltene Definition des steuerpflichtigen Erwerbes und Einkommens sei für die Staatssteuer nicht massgebend, wie denn auch die Staats- und Gemeindesteuerrötel keineswegs übereinstimmten. Wenn die kantonale Direktion des Innern bei Zustellung der staatlichen Selbsttaxationsformulare für 1919 die Gemeinderäte angewiesen habe, die Veranlagung zur Gemeindesteuer mit derjenigen zur Staatssteuer in Einklang zu bringen, so habe dies nur den Sinn gehabt, dass bei letzterer sich ergebende Veränderungen in den Vermögens- und Einkommensverhältnissen einzelner Pflichtiger auch dort berücksichtigt werden sollen. Da nach dem Gesagten nicht einmal das ganze aus dem basellandschaftlichen Grundbesitze der Rekurrentin fliessende Einkommen erfasst worden sei, könne auch von Doppelbesteuerung nicht gesprochen werden.

D. — In der Replik weist die Rekurrentin die Behauptung zurück, dass sie Liegenschaftsspekulation betreibe; sie führt aus, wie sie dazu gekommen sei, Güter in Basel-Land zu erwerben, nämlich aus dem Gesichtspunkte einer satzungsgemässen Vermögensverwaltung; dabei bestreitet sie nicht, beim Verkauf eines Teiles des Rothausgutes einen erheblichen Gewinn gemacht zu haben. Wenn der Kanton Basel-Land keine Möglichkeit habe, solche Verkaufsgewinne zu erfassen, so möge er seine Steuer-gesetzgebung ausbauen. Den jährlichen nicht realisierten Wertzuwachs des Bodens als Einkommen zu besteuern, sei ausgeschlossen; es würde darin eine Ausdehnung des Einkommensbegriffs liegen, die nur durch die Gesetzgebung, nicht durch blosser Interpretation geschehen könnte. Die Feststellungen über die Rendite der schweizerischen Landwirtschaft in den letzten Jahren seien für die Entscheidung des Falles unerheblich, weil der Umfang der Steuerpflicht der Rekurrentin, welche ihre Güter ja verpachtet habe und die Landwirtschaft nicht in Regie betreibe, sich nicht nach dem, was sie daraus allenfalls ziehen könnte, sondern was sie tatsächlich einnehme, bestimme. Wenn der Pächter infolge besonders günstiger Pachtbedingungen ein höheres als das gewöhnliche Einkommen habe, so sei eben er entsprechend mehr zu besteuern. Ohne abweichende Gesetzesbestimmung dürfe unter Einkommen nur verstanden werden, was man gemeinhin darunter zu verstehen pflege, nämlich der Ertrag des Berufes, Gewerbes, der Arbeit einerseits, die Rendite der Kapitalien und des sonstigen Vermögens andererseits. Damit stimmten denn auch die Vorschriften des Gemeindegesetzes überein. Es gehe aber nicht an, ohne dass positive Normen die Unterscheidung forderten, unter Berufung auf angeblich anerkannte Lehrsätze der Finanzwissenschaft zwei verschiedene kantonalrechtliche Einkommensbegriffe zu schaffen, den einen für die Staats-, den andern für die Gemeindesteuern.

E. — Die Duplik beharrt darauf, dass der grösste Teil

des Grundbesitzes der Rekurrentin in Basel-Land spekulativen Zwecken diene. Da es sich um das durchschnittliche Einkommen für die Jahre 1919-21 handle, könnte keinesfalls einfach auf die Pachtzinseinnahmen für 1919 abgestellt werden, wie denn auch die Rekurrentin in der kantonalen Rekurseingabe nachträglich selbst bei zwei Liegenschaften die erhöhten Pachtzinsen für 1920 eingestellt habe. Dazu komme, dass dieselbe, zweifellos in der Absicht, eine solche Erhöhung allgemein durchzusetzen, allen ihren Pächtern für das Jahr 1920 gekündigt habe und überhaupt die Pachten meist nur auf ein Jahr abschliesse, sodass die eingelegten Verträge auch deshalb nicht massgebend sein könnten. Vom Instruktionsrichter aufgefordert, sich über das Verhältnis der Einkommensbesteuerung des Grundeigentümers einerseits und des Pächters andererseits noch genauer auszusprechen, hat der Regierungsrat erwidert: nach den bei der Taxation für 1919 durchwegs befolgten Grundsätzen hätten zu versteuern:

«1. Der Grundbesitzer, der sein landwirtschaftliches Gut selber bewirtschaftet:

Seinen Arbeitsverdienst, bestehend aus:

a) Arbeitseinkommen der Familienmitglieder, gewertet zu 1800 bis 2600 Fr. für jede eigene männliche Arbeitskraft; für weibliche Arbeitskräfte entsprechend weniger, in ganz grossen Betrieben vor allem der Meister noch etwas höher;

b) Unternehmergeinn an Dienstboten, gewertet je nach den Verhältnissen zu 200 bis 400 Fr. pro Dienstboten.

Seinen Vermögensertrag = Ertrag des reinen Vermögens (nach Abzug sämtlicher Schulden):

a) vom Liegenschaftskapital (Gebäude und Grundstücke) berechnet zu 4%;

b) vom Betriebskapital (Vieh und Fahrhabe, Kapitalien und Guthaben) berechnet zu 4 bis 5%.

2. Der Grundbesitzer, der sein landwirtschaftliches Gut ohne Vieh und Fahrhabe usw. verpachtet, den Ertrag vom Liegenschaftskapital (oben sub 1).

3. Der Pächter eines landwirtschaftlichen Gutes, der Vieh und Fahrhabe zu eigen besitzt, das Arbeitseinkommen der Familienmitglieder, den Unternehmergeinn an den Dienstboten, sowie den Ertrag des eigenen Betriebskapitals, und zwar alle drei Posten zu den gleichen Ansätzen wie sub 1. »

Nach diesen Grundsätzen sei auch hier verfahren und dabei wie in allen ähnlichen Fällen strenge darauf gehalten worden, dem Grundeigentümer nur die Grundrente, dem Pächter dagegen die übrigen aus dem Betriebe der Landwirtschaft sich ergebenden Einkommensfaktoren in Rechnung zu stellen. Zum Schlusse werden Angaben über die Höhe der amtlichen Einkommens taxationen der einzelnen Pächter der Rekurrentin gemacht.

#### *Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

1. — Art. 57 der basellandschaftlichen Verfassung vom Jahre 1892 stellt sich, obwohl formell ein Bestandteil der Verfassungsurkunde doch sachlich — nach der vom Bundesgericht in zahlreichen Entscheidungen seit dem Jahre 1894 festgehaltenen Auffassung — nicht als eine eigentliche Verfassungsvorschrift, sondern als ein offenbar aus Opportunitätsrücksichten der Verfassung angeschlossenes Gesetz dar. Seine Anwendung kann deshalb im staatsrechtlichen Beschwerdeverfahren nur vom Standpunkte des Art. 4 BV, d. h. der Willkür und rechtsungleichen Behandlung nachgeprüft werden.

2. — Nun enthält das dergestalt in die Verfassung aufgenommene basellandschaftliche Staatssteuerrecht keinerlei besondere Vorschriften über die steuerrechtliche Behandlung von Erträgen und Nutzungen aus Grundbesitz. Die Steuerpflicht derselben ergibt sich nur auf dem Wege der Schlussfolgerung daraus, dass in Art. 45

litt. g, 46 und 57 Ziff. 2 und 3 KV neben dem Vermögen auch « das Einkommen » als Steuerobjekt bezeichnet, für die Besteuerung beider der Grundsatz der Progression aufgestellt und das Mass ihrer Belastung festgesetzt wird. Einkommen ist aber sowohl nach dem Sprachgebrauche als nach der Volkswirtschaftslehre, auf die der Regierungsrat abgestellt wissen will, nicht was jemand aus seinem Vermögen ziehen könnte, sondern was er daraus wirklich zieht, also von der Aneignung des Naturalertrages einer Sache durch eigenen Gebrauch derselben (z. Wohnen im eigenen Hause) abgesehen, nur die Einkünfte, die ihm sei es als reine Kapitalrente, sei es als Ergebnis einer mit Hilfe der Sache ausgeübten wirtschaftlichen Tätigkeit in einer bestimmten Periode zur Bestreitung seiner Bedürfnisse, ohne Schmälerung des Vermögens selbst, tatsächlich zur Verfügung stehen. Dafür, dass die basellandschaftliche Verfassung den Begriff in einem weiteren uneigentlichen Sinne fasse, sind irgend welche Anhaltspunkte nicht beigebracht worden. Für das Gegenteil spricht schon die positive Vorschrift des Art. 57 Ziff. 5, wonach als Einkommen auch « die Zinsen und Dividenden von Kapitalien » zu versteuern sind, worunter nach der Fassung nur effektive Erträge verstanden sein können. Ferner die von der Rekurrentin angerufene Bestimmung des Gemeindegesetzes von 1881. Wenn sie auch formell nur für die Gemeindesteuern, nicht für die Staatssteuer gilt, so darf doch solange nicht angenommen werden, dass der Einkommensbegriff bei beiden ein verschiedener sein soll, als nicht unter einander abweichende ausdrückliche Gesetzesvorschriften zu dieser Annahme nötigen. Ein Betrag, den eine Person nie eingenommen hat, der daher niemals zu ihrer Verfügung stand und den sie sich auch nicht etwa in Gestalt des Eigengebrauchs einer nutzbaren Sache indirekt angeeignet hat, kann daher begrifflich unmöglich zu ihrem Einkommen gerechnet werden (vgl. dazu den entsprechenden, das graubündnerische Steuerrecht betreffenden

Entscheid in Sachen Elektrizitätswerk Davos A.-G. vom 3. Februar 1919 (AS 45 I S. 6, Erw. 1).

Es geht daher schlechterdings nicht an, wie es die Beschwerdeantwort versucht, einen vermuteten künftigen Spekulationsgewinn aus der Veräusserung von Liegenschaften als steuerpflichtiges « Einkommen » zu erklären, da ein solches auf alle Fälle erst mit dem tatsächlichen Verkauf erzielt würde und nicht zum voraus eskomptiert werden kann, bis zu dem den Gewinn ausweisenden Kaufvertrage übrigens auch nur ganz willkürliche Schätzungen jenes möglich wären. Aber auch eine wirkliche Wertzunahme, welche das Grundstück infolge des Steigens der Bodenpreise in der Gegend erfährt, kann nicht in dieser Weise steuerrechtlich erfasst werden: es handelt sich dabei um eine Vermögensvermehrung, die da, wo wie in Basel-Land Vermögens- und Einkommensbesteuerung getrennt sind, bei der Veranlagung zur ersteren durch Revision des Katasterwertes berücksichtigt werden mag, unmöglich aber der letzteren unterstellt werden kann, es wäre denn, dass eine positive Gesetzesvorschrift — wie sie z. B. in § 13 des baselstädtischen Steuergesetzes enthalten ist — eine solche Ausdehnung des Einkommensbegriffs über seinen eigentlichen und ursprünglichen Sinn hinaus besonders vorsehen und gestatten würde.

Dasselbe gilt für den Versuch, als Ertrag des Vermögens allgemein einen bestimmten Bruchteil des Kapitalwertes desselben in Rechnung zu stellen. Es wird damit in unzulässiger Weise an Stelle des individuellen wirklichen Einkommens des Pflichtigen ein bloss mögliches, das Durchschnittseinkommen der Personen, die sich in einer bestimmten Vermögenslage befinden, als Steuerobjekt gesetzt. Damit soll nicht verkannt werden, dass die genaue Feststellung und Berechnung des Einkommens aus Grundbesitz, zumals aus landwirtschaftlich beworbenem, auf erhebliche Schwierigkeiten stösst. Es würden dazu auf Seite des Pflichtigen eine genaue kaufmänni-

sche Buchführung oder doch fortlaufende vollständige Aufzeichnungen über die aus der Bewirtschaftung erzielten Einnahmen mit Einschluss der selbst verzehrten Naturalerträge und die damit verbundenen Ausgaben und Gewinnungskosten gehören, eine Voraussetzung, die in den seltensten Fällen erfüllt sein wird. Beim Fehlen solcher Aufschriebe ist es unmöglich, ohne Schätzungen und Fiktionen, auf der allgemeinen Erfahrung beruhende mehr oder minder theoretische Annahmen durchzukommen. Es wird deshalb grundsätzlich nicht beanstandet werden können, wenn zur Bestimmung des Einkommens aus selbst erworbenem Grundbesitz gewisse allgemeine Normen, Durchschnittsansätze, aufgestellt werden, vorausgesetzt, dass dabei den verschiedenen denkbaren Benutzungsarten und Betriebsweisen Rechnung getragen und dem Pflichtigen der Nachweis, dass sein Einkommen infolge besonderer Umstände tatsächlich unter der Norm bleibt, gestattet wird. Die Aufstellung eines einheitlichen Satzes für jede Art von Grundbesitz ohne Rücksicht auf jene erfahrungsgemäss den Ertrag beeinflussenden Momente und der Ausschluss des letzteren Beweises, selbst bei Anrufung dafür an sich tauglicher und erheblicher Beweismittel, müsste auch hier als Willkür bezeichnet werden, weil beides mit dem System der Einkommensbesteuerung, das grundsätzlich die Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse des Pflichtigen, die Ermittlung seiner wirklichen Einkünfte fordert, nicht vereinbar ist.

Die erwähnten Gründe, welche die Ersetzung der genauen Berechnung durch Schätzungen als zulässig und bis zu einem gewissen Grade unentbehrlich erscheinen lassen, entfallen aber da, wo der Eigentümer sein Grundstück nicht selbst bewirbt, sondern es an einen Dritten gegen Zins verpachtet oder vermietet hat, da hier sein Einkommen daraus in einer gegebenen festen Grösse, dem Miet- oder Pachtzins besteht, zu deren Ermittlung es keiner Schätzung bedarf, sondern die sich an Hand der

Miet- und Pachtverträge und durch Befragung des Mieters bzw. Pächters jederzeit zahlenmässig genau feststellen lässt. Auch wenn sich der Verpächter nicht aller Nutzungen begeben, sondern sich einzelne vorbehalten hat, kann deren Wert der Natur der Sache nach nicht schematisch, nach einem für den Liegenschaftsertrag als Ganzes aufgestellten Satz, sondern nur individuell nach der Eigenart und dem Umfang der betreffenden Nutzung bestimmt werden. Im vorliegenden Falle scheint übrigens der Ertrag der nicht verpachteten Teile des Grundbesitzes — Waldungen in der Gemeinde Muttenz — zwischen den Parteien nicht streitig zu sein, da die darüber im kantonalen Verfahren von der Rekurrentin gemachten Angaben in der Beschwerdeantwort und Duplik nicht angefochten worden sind. Der Streit dreht sich vielmehr um das Einkommen aus den verpachteten Grundstücken, als welches der Regierungsrat der Rekurrentin an Stelle der wirklich bezogenen Pachtzinsen einen höheren auf Fiktion beruhenden Betrag, nämlich denjenigen Teil des Gesamtertrages in Rechnung stellen will, der bei « richtiger Ausscheidung » die Bodenrente im Gegensatz zu dem dem Pächter zufallenden Arbeitseinkommen bildet. Diese Berechnungsweise erscheint aber nach dem Gesagten als willkürlich. Soweit sie damit begründet wird, dass die Rekurrentin nach den gegenwärtigen Verhältnissen ihr Land teurer verpachten könnte, kommt sie auf die unzulässige Besteuerung eines möglichen statt des wirklichen Einkommens hinaus. Und soweit ihr der Gedanke zu Grunde liegt, jedem von beiden, dem Grundeigentümer und dem Pächter die seinem Anteil an der Erzielung des Gesamtertrages entsprechende Quote desselben zur Versteuerung zuzuweisen, ist zu sagen, dass dagegen nichts einzuwenden wäre, wenn es sich um eine Spezialsteuer handelte, bei der als steuerpflichtig einfach Grundstücke und deren Ertrag ohne nähere Bezeichnung des Steuersubjektes erklärt wären. Auf dem Boden der allgemeinen Einkommenssteuer

kann dieser Gedanke nicht verwirklicht werden, weil der Begriff des Einkommens stets und notwendig eine Beziehung zu einem bestimmten Subjekte, der Person dessen, dem das Erträgnis aus einer bestimmten Quelle der Gütererzeugung zur Verwendung zufließt, enthält. Ist der Pachtzins abnormal niedrig, so wird dies in einer höheren Besteuerung des Pächters zum Ausdruck kommen müssen, der infolgedessen ein entsprechend grösseres Einkommen hat. Die Steuerbehörde darf nicht, wenn sie sich nicht der Willkür schuldig machen will, sich der Aufgabe der Veranlagung jedes nach seinen individuellen Verhältnissen dadurch entziehen, dass sie den Gesamtertrag auf Verpächter und Pächter statt nach dem dem einen und anderen davon tatsächlich zukommenden Betrag nach theoretischen Gesichtspunkten verlegt.

Die angefochtenen Entscheide sind deshalb in der Meinung aufzuheben, dass die basellandschaftlichen Behörden eine neue Einschätzung der Rekurrentin vorzunehmen und derselben die wirklichen Einnahmen, d. h. die tatsächlich bezogenen Pachtzinsen einerseits und den effektiven Reinertrag der in der Verpachtung nicht inbegriffenen Waldungen andererseits zu Grunde zu legen haben. Einfach die Selbsttaxation als massgebend zu erklären, wie es der Beschwerdeantrag verlangt, verbietet sich deshalb, weil der Behörde die Möglichkeit gewahrt bleiben muss, die vorgelegten Pachtverträge auf ihre Uebereinstimmung mit der Wirklichkeit zu prüfen, insbesondere zu untersuchen, ob nicht seither Erhöhungen der Pachtzinsen stattgefunden haben, die, weil die streitige Steuerperiode betreffend, bei der Einschätzung berücksichtigt werden dürfen und müssen.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen und es werden die damit angefochtenen Ent-

scheide der Staatssteuer-Rekurskommission des Kantons Basel-Landschaft vom 11., 18. und 24. September 1919 aufgehoben.

**27. Urteil vom 8. Mai 1920 i. S. Niederberger und Waser gegen Kantonsgericht Nidwalden.**

Die Behandlung des Ungehorsams gegen eine behördliche (richterliche oder administrative) Einzelverfügung, wodurch einer Person ein bestimmtes Verhalten zur Pflicht gemacht wird, als strafbaren Vergehens setzt die vorhergehende Androhung dieser Folge als Rechtswirkung der Nichtbeachtung der Verfügung, wenn nicht durch allgemeinen Rechtssatz, so doch mindestens in der Verfügung selbst voraus. Verletzung von Art. 4 BV durch die Bestrafung ohne Vorliegen jener Voraussetzung, gleichgiltig, ob der betreffende Kanton (Nidwalden) auch sonst ein kodifiziertes Strafrecht nicht besitzt.

A. — In der zweiten Hälfte Juni 1919 wurde der Pächter der Hochalp « Bocki » bei Wolfenschiessen, Paul Mathis dort mit 21 Ziegen und 10 « Gitzi » durch einen starken Neuschneeall überrascht. Da er sich ausser Stande fühlte, die Tiere selbst nach dem Tal zu schaffen und befürchten musste, dass sie ihm sonst verhungerten oder erfrören, suchte er dafür einen Erwerber, der die Gefahr des Transportes auf sich nähme. Er fand als Käufer den Ratsherrn Matter in Wolfenschiessen und den heutigen Rekurrenten Josef Niederberger, Holzarbeiter von Dallenwil, denen er den gesamten Tierbestand sowie einiges auf « Bocki » befindliches Sennereieinventar durch schriftlichen Vertrag vom 26. Juni 1919 um 500 Fr. abtrat. Die Kaufsumme wurde von Matter sofort ausbezahlt ; in der Folge vergütete Niederberger seinen Anteil