

## BGE 38 I 341

Bundesgericht (BGE), 1912-07-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_38\\_I\\_341](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_38_I_341)

FR: ATF 38 I 341

IT: DTF 38 I 341

### Volltext

67. Arteil vom 10. Juli 1912 in Sachen Kraftwerke Bezuau-Löntsch A.-G. gegen Glarus. Angebliche Verletzung der Garantie des Art. 4 BV durch den Erlass eines kantonalen Gesetzes über die Sonderbesteuerung der Wasserwerke. — « Steuer » im Rechtssinne oder « Gebühr » ? — Umfang der Kognition des Bundesgerichts aus Art. 4 BV gegenüber der kant. Gesetzgebung. — Grundsätzliche Zulässigkeit der Belastung der Wasserwerke mit einer Sonder-Ertragssteuer. Verletzung des Art. 24 bis BV? — Nicht verfassungswidrige Ausgestaltung der Steuer (Befreiung der kleinsten Werke, Progression, verschiedene Messung der steuerpflichtigen Kraft). Das Bundesgericht hat auf Grund folgender Tatsachen und Parteienbringen: A. — An Stelle des durch das Urteil der II. Abteilung des Bundesgerichtes vom 15. Dezember 1909 i. S. der heutigen Prozeßparteien (AS 35 1 Nr. 115 S. 725 ff.) teilweise — soweit AS 38 1 — 1912

die „Wassersteuer“ betreffend — aufgehobenen Gesetzes über die Besteuerung der Wasserwerke vom 3. Mai 1908 hat die Landsgemeinde des Kantons Glarus am 22. Mai 1910 ein neues „Gesetz betreffend die Besteuerung von Wasserwerken“ folgenden Inhalts erlassen „§ 1. Alle Inhaber von Wasserwerken, mit Ausnahme derjenigen, welche jährlich weniger als 30,000 Pferdekraftstunden „benützen, haben dem Staate eine jährliche Steuer zu entrichten. „Dieselbe beträgt für jede im Jahr vom Wassermotor effektiv geleistete und zur Verwendung gekommene Pferdekraftstunde „für Werke mit einer Jahresleistung von: 3,000,000 Pferdekraftstunden 30,000 - „0,02 Rappen 6,000,000 3,000,000 „0,03 12,000,000 6,000,000- „0,04 „ 24,000,000 12,000,000 — „0,05 " 48,000,000 24,000,000 „0,06 48,000,000 und mehr „0,07 „ „Neben dieser Wasserwerksteuer hat der Wasserwerkinhaber auch „die ordentliche Staats- und Gemeindesteuer zu entrichten. „§ 2. Die Festsetzung der Wasserwerksteuer (§ 1) geschieht „nach Einholung eines fachmännischen Gutachtens durch eine Spezialkommission, welche vom Landrat auf die Dauer von drei „Jahren gewählt wird. „Gegen den Entscheid dieser Kommission steht den Wasserwerk„inhabern innert Monatsfrist Rekurs an den Regierungsrat offen, „welcher endgültig entscheidet. „Alle drei Jahre hat eine allgemeine Revision der Veranlagung „stattzufinden. „§ 3. Betriebsunterbrechungen, welche sich auf einen zusammen„hängenden Zeitabschnitt von wenigstens einem Monat erstrecken, „fallen, sofern sie beim Regierungsrat rechtzeitig gemeldet werden, „für die Besteuerung außer Betracht „Bei Wasserwerken, welche die Wasserkraft in elektrische Energie umformen, ist entweder die durch vorhandene Elektrizitätszähler ausgewiesene oder die aus der Zahl der Ampèrestunden und „der Spannung in Volt zu berechnende Jahresleistung zu ver„steuern. Bei der Ermittlung der letztern wird die Pferdekraft an „der Turbinenwelle zu 670 Watt angenommen. § 4. Vor der Errichtung neuer Wasserwerkanlagen mit einer „Gesamtleistung von mehr als 10 Pferdekraften, ebenso von An„derungen an bestehenden Wasserwerken, welche eine erhebliche Ver„mehrung der Jahresleistung zur Folge haben, ist der Regierungsrat in Kenntnis zu setzen. „§ 5. Von dem jährlichen Ertrage der

Wasserwerksteuern ist „ein Drittel dem kantonalen Fond für Alters- und Invalidenversicherung zuzuweisen. „§ 6. Dieses Gesetz tritt mit dem 1. Juli 1910 in Kraft. „§ 7. Die zu diesem Gesetz erforderlichen Verordnungen erläßt „der Landrat. „§ 8. Der Regierungsrat ist mit dem Vollzuge dieses Gesetzes „beauftragt. B. — Das vorstehende Gesetz hat die A.=G. der Kraftwerke Beznau=Löntschi wiederum auf dem Wege des staatsrechtlichen Rekurses angefochten, und zwar neuerdings sowohl beim Bundesrat, wegen Verletzung des Art. 31 BV, als auch beim Bundesgericht, aus den im folgenden erwähnten Gründen. Die an das Bundesgericht adressierte und rechtzeitig eingereichte Beschwerdeschrift vom 11. Juli 1910 schließt mit dem Begehren: Es sei das Gesetz des Kantons Glarus betreffend die Besteuerung von Wasserwerken, vom 22. Mai 1910, als verfassungswidrig zu erklären und in allen Teilen aufzuheben. Die dem Begehren vorausgehende Beschwerdebegründung läßt sich wie folgt zusammenfassen: 1. Die „Wasserwerksteuer“ des neuen Gesetzes sei in Wirklichkeit nicht eine „Steuer“ im Rechtssinne, nämlich eine voraussetzungslose d. h. an keine bestimmte Gegenleistung des Staates geknüpfte öffentlichrechtliche Abgabe, sondern vielmehr, gleich der „Wassersteuer“ des Gesetzes von 1908, aus der sie einfach „zurückfrisiert“ worden sei, ein Wasserzins. Dies ergebe sich sowohl aus der Art ihrer Veranlagung, als auch aus der durch die Entstehungsgeschichte des Gesetzes klar erwiesenen Intention des Gesetzgebers. Die Steuer bemesse sich, genau wie der „Wasserzins“, den die

Gemeinden Glarus, Ennenda, Riedern und Netstal als Grundeigentümer und daherige Inhaber der Wasserrechte sich für deren Abtretung konzessionsgemäß von der Rekurrentin ausbedungen hätten, nach der verwendeten Kraft: sie werde „für“ die Pferdekraftstunde gefordert, wie § 1 des Gesetzes wörtlich sage. Ihre Höhe steige also grundsätzlich (wenn man von der Progression absehe) parallel mit der Ausnützung d. h. mit der Zahl der verwendeten Pferdekraftstunden. Sie sei somit, noch viel ausgesprochener als die „Wassersteuer von 1908, welche auf die wirtschaftlich ausnützbare Bruttoperdekraft abgestellt habe, gedacht als ein Anteil des Staates an dem aus der Benutzung der Wasserkraft sich ergebenden Nutzen, als eine Leistung an den Staat für die Benützung der Wasserkraft. Diese Auffassung werde durch die Entstehungsgeschichte des Gesetzes völlig bestätigt. Zum Ersatz für das Gesetz von 1908 habe der Regierungsrat zunächst, im März 1910, ein Gesetz über die Besteuerung der elektrischen Energie in Vorschlag gebracht und in seinem Begleitbericht zu dessen Entwurf (der dann von der landrätlichen Kommission, im Einverständnis mit dem Regierungsrat, zu Gunsten einer Vorlage mit dem im Gesetze angenommenen System der Besteuerung der Wasserwerke aufgegeben worden sei) zur Begründung der sofortigen Wiederaufnahme der Gesetzgebungsarbeit betont, es könne einem Bergkanton nicht zugemutet werden, aus dem keinen Nutzen zu ziehen, was die Gebirgswelt heute durch Verwertung der Wasserkräfte zu bieten vermöge. Auch habe der Regierungsrat in jenem Bericht nun zugestanden, daß das Gesetz von 1908 unter dem Gesichtspunkte der „Regalität“ erlassen worden sei, gleichwohl aber den Inhalt seines damaligen Memorials ausdrücklich wiederum bestätigt und ferner die Exemption der kleinen Werke, ja sogar die Progression der „Steuer“, mit dem Hinweis auf den Wasserzins anderer Kantone gerechtfertigt. Besonders deutlich aber zeige sich die Tendenz, aus der früheren „Wassersteuer“ ohne wirkliche Änderung ihres Wesens mit rein äußerlichen Mitteln und nur zum Schein eine Steuer im Rechtssinne zu machen, in der Art, wie die nach dem Gesetze von 1908 befreiten Werke nunmehr „einbezogen“ worden seien. Vor allem sei festzustellen, daß es laut dem regierungsrätlichen Bericht vom März 1910 überhaupt nie in der Absicht der Behörden gelegen habe, die glarnerischen Industriellen zu besteuern,

daß die Absicht des Regierungsrates vielmehr von Anfang an dahin gegangen sei, nicht die Etablissements, die schon seit Jahrzehnten Wasserwerkbesitzer seien, zu belasten, sondern bloß „jene moderne Erscheinung der Elektrizitätswerke, welche mit den Erzeugnissen der glarnerischen Wasserkraft Handel treiben“. Aus diesem Grunde sei der Regierungsrat zu seinem Vorschlage der Besteuerung der elektrischen Energie gelangt, in welche die einheimischen Industriellen mit wenigen Ausnahmen ihre motorische Kraft nicht umsetzten. Hievon sei man dann abgekommen, weil die Zulässigkeit dieser Art des Vorgehens doch zweifelhaft erschienen sei, und weil die landrätliche Kommission ihrerseits gefunden habe, daß bei Besteuerung der Wasserwerke die Aufstellung einer Berechnungsskala, welche eine bescheidene Belastung der in Betracht kommenden industriellen Etablissements ermögliche, keine „außerordentlichen Schwierigkeiten“ biete. Die im Gesetze festgelegte Progressionsskala, als deren Zweck schon der Regierungsrat in einem Eventualvorschlage angegeben habe, daß sie „im finanziellen Ertrag ungefähr auf dasjenige herauskommen sollte, was das Gesetz von 1908 abgeworfen hätte“ und die von der landrätlichen Kommission aus der weiteren Erwägung empfohlen worden sei, daß dadurch mit einer jährlichen Gesamtbesteuerung der industriellen Etablissements im ungefähren Betrage von 4000 Fr. „die verfassungsrechtliche Unanfechtbarkeit des Gesetzes gesichert werden könne“, verwirkliche in der Tat das Bestreben, wesentlich nur das Löntschwerk zu treffen und die andern, pro forma ebenfalls einbezogenen Wasserwerkbesitzer sozusagen vollständig zu entlasten. Diese letzteren gehörten nämlich, wie der Regierungsbericht nachweise, ohne Ausnahme in die Kategorie des untersten Steueransatzes, während das Löntschwerk unter den Höchstansatz des Gesetzes falle und demnach 3½ Mal mehr für die Pferdekraftstunde bezahlen sollte, als jene, und zwar auch für die elektrische Energie, die es laut Konzessionsverpflichtung zu Vorzugspreisen im Kanton Glarus abgeben müsse, ja sogar für den Strom, den die Rekurrentin an frühere Wasserrechtsbesitzer unentgeltlich als Entschädigung zu liefern habe. Und damit nun nicht genug, halte das Gesetz den übrigen Wasserwerk-

besitzern ferner auch ein anderes Steuerermittlungsverfahren zu, als der Rekurrentin, das, wie noch auszuführen sein werde, ebenfalls die Möglichkeit biete, jene andern Steuerpflichtigen besonders „geübelte“ zu behandeln. All' das zeige, daß es sich bei der formellen Mitbelastung der vor 1892 erstellten Wasserwerke tatsächlich um eine bloße Scheinbesteuerung handle, und daß die heutige „Wasserwerksteuer“ in Wirklichkeit den vom Regierungsrate nunmehr zugestandenen Gebührencharakter der „Wassersteuer“ des Gesetzes von 1908 beibehalten habe, also gemäß Erwägung 5 des bundesgerichtlichen Urteils vom 15. Dezember 1909 ebenfalls gegen die verfassungsmäßige Eigentumsgarantie (Art. 8 glarn. KV) verstoße. Dieser Feststellung könne nicht entgegengehalten werden, das Gesetz sei Rechtsquelle, der souveräne Staat könne ein Steuergesetz gestalten, wie es ihm passe, und als Steuer betrachten und erklären, was er wolle; es komme nicht darauf an, ob die „Wasserwerksteuer“ materiell ein Wasserzins sei; ihre Leistung könne vom Staate kraft seiner Steuerhoheit gefordert werden, und wenn er dies wolle und seinen Willen in der rechtmäßigen Form ausspreche, so sei sie eben Steuer und als solche nicht anfechtbar. Vielmehr könne der Kanton Glarus nicht durch einen speziellen Akt der Gesetzgebung einer Abgabe, die nicht Steuer sei, zunächst die Steuerqualität verleihen und sie dann kraft der Steuerhoheit anordnen. Der Begriff „Steuer“ sei nach allgemeinen Rechtsregeln, so wie er allgemein in Wissenschaft und Spruchpraxis verstanden werde, zu interpretieren, und es gehe nicht an, eine durch den angefochtenen Erlaß ad hoc geschaffene Interpretation oder Definition zu akzeptieren,

selbst wenn der betreffende Erlaß ein Gesetz sei. Denn die verfassungsmäßig garantierten Rechte, wie solche hier zur Diskussion ständen, seien nach dem Sinn und Geiste der Verfassungen auszulegen und dürften nicht durch Gelegenheitsgesetze — namentlich den angefochtenen Erlaß selbst — geschmälert werden. Übrigens gebe im vorliegenden Falle das Gesetz keine andern Anhaltspunkte für die Steuerqualität der streitigen Abgabe, als den Gebrauch des Wortes „Steuer“, der nicht entscheidend sei, wie das Bundesgericht im früheren Urteil ausgesprochen habe. Dazu komme, daß die allgemein anerkannten Grundsätze des Privatrechts über Handeln nach Treu und Glauben im Rechtsverkehr, über die Beurteilung der Rechtshandlungen: nicht nach ihrer unrichtigen Bezeichnung, sondern nach dem wahren Willen der Beteiligten, und über das Verbot des rechtsgeschäftlichen Schleichweges auch für das öffentliche Recht Geltung hätten. Auch der Staat habe sich in seinen Handlungen an Treu und Glauben zu halten; auch seine Akte seien nicht nach der äußerlichen Bezeichnung, sondern nach dem wahren Willen und Zweck zu beurteilen, und der Staat dürfe, wenig wie der Privatmann, einen gesetzwidrigen Erfolg, weil der direkte Weg von vornherein ausgeschlossen sei, auf einem Schleichwege zu erreichen suchen; denn nicht nur den Weg, sondern den praktischen wirtschaftlichen Erfolg bekämpfe die verbietende Vorschrift. Im vorliegenden Falle aber stehe nach dem früheren Urteil des Bundesgerichts fest, daß der Kanton Glarus einen Wasserzins verfassungsgemäß nicht fordern dürfe, weil er nicht Inhaber des Wasserregals sei, sondern die diesem entsprechenden Befugnisse dem Privateigentum zuständen. Für den einzelnen Wasserwerkbesitzer, hauptsächlich also die Rekurrentin, liege der praktische Erfolg dieses Rechtszustandes darin, daß sie einen dem Wasserzins entsprechenden Betrag, den sie, wie bereits erwähnt, den privaten Wasserwerkbesitzern leiste, nicht nochmals dem Staate bezahlen müsse. Folglich könne der Staat nicht das Recht haben, denselben Betrag, nach genau gleicher Veranlagung, neben den ordentlichen Steuern trotzdem unter dem Titel einer „Steuer“ zu fordern, da andernfalls ja jener rechtliche Erfolg illusorisch gemacht und speziell die Rekurrentin deswegen geschädigt würde, weil sie den Wasserzins eben bereits den wirklich Berechtigten leiste. Gerade hierauf ziele jedoch das angefochtene neue Gesetz ab: Es habe eine in der Art ihrer Veranlagung nur unwesentlich veränderte, in Höhe und Effekt dem Wasserzins entsprechende, ja sogar in allen Einzelheiten mit der von den Gemeinden bezogenen Auflage kongruente Abgabe geschaffen, sie auf das Löntschwerk speziell zugeschnitten, „Steuer“ genannt und dabei erklärt, man müsse nun den Standpunkt der Regalität, also des Wasserzinses, gänzlich verlassen, und dürfe sich „nur noch auf dem Gebiete der Steuer und des Steuerrechts bewegen“. Die Wasserwerksteuer werde nicht aus steuerpolitischen Erwägungen gefordert, noch mit steuerpolitischen Gründen gerech-

fertigt, sondern der Kanton Glarus mache damit einfach deshalb, weil ihm durch das frühere Urteil des Bundesgerichtes die Summe, die er den Wasserwerken (recte: dem Löntschwerk) unter dem Titel einer Teilnahme an der wirtschaftlichen Ausnützung der Wasserkräfte habe abnehmen wollen, verweigert worden sei, nunmehr den Versuch, dasselbe unter dem Titel der Steuerhoheit als angebliche Steuer zu verlangen. Er umgehe also Verfassung und Urteil und folge einem Schleichwege, um den verbotenen wirtschaftlichen Erfolg, scheinbar außer dem Bereiche des Verbotes, doch herbeizuführen. Darin liege ein bedauerlicher Verstoß gegen Treu und Glauben, ein offenbarer Mißbrauch der staatlichen Steuerhoheit, dem — gleich einem *excès de pouvoir* und speziell einem *détournement du pouvoir légal* im Sinne der französischen Verwaltungsgerichtspraxis (LAFERRIÈRE, *Traité de la Juridiction administrative*, II p. 521; O. Mayer, *Französisches*

Verwaltungsrecht, S. 141 f.) — der Rechtsschutz zu versagen sei. Das angefochtene Gesetz sei also rechtlich als ein solches zu behandeln, das materiell einen Wasserzins einführe und folglich, gemäß dem früheren Urteil des Bundesgerichts, wegen Verletzung der Eigentumsgarantie zu kassieren sei. Die versuchte Umgehung des früheren bundesgerichtlichen Urteils qualifiziere sich zudem als eine Rechtsverweigerung in optimaler Form, und der Mißbrauch der Steuerhoheit involviere, auch abgesehen hiervon, eine offenbare Willkür und flagrante Verletzung des Grundsatzes der Rechtsgleichheit (Art. 4 BV). 2. Das Gesetz vom 22. Mai 1910 sei aber auch dann verfassungswidrig, wenn die Wasserwerksteuer als Steuer im Rechtssinne betrachtet werden sollte, da diese Steuer als solche den Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetze verletze. Es stehe in der bundesgerichtlichen Praxis (zu vgl. die im früheren Urteil, Erw. 6, zitierten Präjudizien: AS 35 I S. 750, sowie auch schon AS 6 Nr. 33 S. 1.72 ff) fest, daß die Forderung der Rechtsgleichheit als ein Postulat staatlicher Gerechtigkeit auch für Gesetze gelte. Und zwar müsse an die Gesetzgebung, die eine Äußerung der höchsten Funktion des Staates sei, ein noch strengerer Maßstab angelegt werden, als an die einzelnen Handlungen von Behörden und Beamten; denn der Geist einer gerechten Gesetzgebung müsse für deren Vollzug ein Beispiel sein. Diesem Gebote der staatlichen Gerechtigkeit sei jedoch der Kanton Glarus nicht nachgekommen. a) Die Erhebung einer besonderen Wasserwerksteuer als Spezialsteuer neben den auch von den Wasserwerkbesitzern bezogenen ordentlichen Steuern, die insofern eine Doppelbesteuerung involviere, sei mit der Garantie des Art. 4 BV jedenfalls nur dann vereinbar, wenn besondere objektive und triftige, von der Rechts- und Staatsordnung anerkannte Gründe hierfür bestehen, und zwar habe der Rekursbeklagte den Nachweis des Vorhandenseins solcher Gründe zu erbringen, da er mit der besonderen Besteuerung der Wasserwerke vom Prinzip der Gleichheit abgehen wolle. Dabei sei zu beachten, daß die Werterhöhung einer Liegenschaft zufolge einer Wasserkraft, wie auch die besonderen Einrichtungen zu deren Ausbeutung, bereits bei Bestimmung des der allgemeinen Besteuerung unterliegenden Wertes der Liegenschaft berücksichtigt würden und deshalb nicht nochmals zur Rechtfertigung einer Spezialsteuer ins Feld geführt werden könnten. Auch der Umstand allein, daß die Wasserwerke als solche sich von andern Objekten unterscheiden, oder daß die Wasserwerksteuer nur zu bezahlen habe, wer ein Wasserwerk besitze, vermöge diese besondere Steuer nicht zu rechtfertigen, sondern es müßten hiezu in den Wasserwerken spezielle Kriterien für die Besteuerung gefunden werden, also Kriterien, die bei den Wasserwerken ohne Ausnahme und nur bei ihnen anzutreffen wären. An einer derartigen Begründung der Wasserwerksteuer fehle es jedoch in den so reichlich vorhandenen offiziellen Äußerungen der Glarner Behörden völlig. Aus den schon erwähnten Erklärungen des Regierungsrates und der landrätlichen Kommission (daß gar nie die Absicht bestanden habe, die Industriellen, welche schon seit Jahrzehnten Wasserwerkbesitzer seien, zu besteuern, daß die Steuer vielmehr nur jene moderne Erscheinung der Elektrizitätswerke, die mit den Erzeugnissen der glarnerischen Wasserkraft Handel treiben, treffen solle, und daß die Wasserwerke der Industriellen überhaupt nur mitgenommen würden, um das gegen die Rekurrentin gerichtete Gesetz unanfechtbar zu machen) gehe gegenteils hervor, daß die Glarner Behörden selbst die Besteuerung der Wasserwerke als solcher für total ungerechtfertigt hielten und bloß die Besteuerung der Elektrizitätswerke zu motivieren versuchten. Was aber der Regierungsrat gegen die Besteuerung der Wasserwerke der Industriellen vorbringe, gelte noch in verstärktem Maße auch für die

Elektrizitätswerke, namentlich das Löntschwerk. Auch dieses betreibe ein Gewerbe und gebe Verdienst; auch die von ihm erzeugte Energie diene der Industrie im weitern Sinne und vielfach öffentlichen Zwecken (öffentliche Beleuchtung, Bahnen ec.). Überdies habe das Werk den Nachteil, daß es die gewonnene Kraft nicht im eigenen Betrieb verwenden könne, sondern sie bei Dritten zu verwerten versuchen müsse. Und daß die Anlage der Rekurrentin, im Gegensatz zu den schon seit Jahrzehnten bestehenden Wasserwerken, neu und deshalb nicht amortisiert sei, könne doch keinen Grund für ihre Besteuerung bilden; das Gegenteil wäre verständlicher. Das wahre Motiv für die Einführung der sog. Steuer ergebe sich aus der Bemerkung des regierungsrätlichen Berichtes vom März 1910, man könne doch dem Kanton Glarus nicht zumuten, aus den Wasserkräften seiner Gebirgswelt keinen Nutzen zu ziehen: es liege also in dem Wunsche, einen Anteil am Nutzen der Wasserkräfte für den Staat zu beanspruchen. Auf diesen Nutzen habe aber der Kanton mangels des Wasserregals eben keinen besonderen Anspruch; an den Wasserkräften als Privatgut ständen ihm nicht mehr Rechte zu, als an anderm Privateigentum. Mit den Wasserrechten seien schon allgemein bedeutende Pflichten verknüpft, so die Wuhrpflicht (§ 60 glarn. BGB), die Pflicht des Uferschutzes (§ 5 des Wasserpolizeigesetzes vom 4. Mai 1890), die Pflicht der Beitragsleistung an die Gewässerkorrekturen, durch welche die Kraft bestehender Werke vermehrt werde, u. s. w. Und der Rekurrentin speziell seien durch die staatliche Bewilligung weitgehende Pflichten baulicher und baupolizeilicher Natur auferlegt und überdies von den die Konzession erteilenden Gemeinden schwerwiegende Auflagen gemacht worden, wie namentlich die Verpflichtungen, elektrische Energie zu reduzierten Preisen abzugeben und einen Wasserzins von 0,06 Rappen für die Pferdekraftstunde zu bezahlen, ferner das Rückkaufsrecht u. a. m.; auch habe die Rekurrentin endlich noch gegenüber frühern Wasserrechtsbesitzern die unentgeltliche Abgabe elektrischer Energie übernommen, die zirka zwei Millionen Pferdekraftstunden im Jahr erreiche und einer jährlichen Leistung von mindestens 50,000 Fr. gleichkomme. (Beweis: Experten.) Es sei also unmöglich, sachliche Gründe für eine Differenzierung der Wasserwerke im allgemeinen gegenüber andern Objekten des Privateigentums zu finden, und vollends willkürlich und ohne den Schein einer materiellen Begründung stehe der Versuch da, die Elektrizitätswerke, recte: das Löntschwerk, aus allen andern Werken hervorzuheben und besonders schwer zu belasten. Wollte man die Erwägung, daß sachliche Gründe eine verschiedene Steuerbehandlung rechtfertigen müßten, nicht anerkennen, so wäre es z. B. auch zulässig, Spinnerei- oder Webereietablissemments mit einer nach der Produktion bemessenen Abgabe oder speziellen Steuer zu belegen, oder irgendwelche anderen Kategorien von Industrien oder Gewerben, industriellen oder gewerblichen Anlagen zur Leistung einer Art besonderer Produktionssteuer heranzuziehen. Es brauche aber keine Worte, um darzutun, daß solche Maßregeln gegen die Gleichheit vor dem Gesetz verstoßen würden. b) Mit der Rechtsgleichheit unvereinbar sei ferner auch die gesetzlich vorgesehene Behandlung der Wasserwerke im Verhältnis unter sich: die vollständige Steuerbefreiung derjenigen Werke, die nicht mindestens 30,000 Pferdekraftstunden produzierten und verwendeten, und die Belastung der übrigen Werke nach Maßgabe einer Progressionsskala. Diese Differenzierung sei sachlich wiederum nicht gerechtfertigt, sondern bedeute ebenfalls einen Akt grober Willkür. Das ganze Besteuerungssystem des angefochtenen Gesetzes sei nicht aus objektiven steuerpolitischen Erwägungen aufgestellt worden, sondern die Progressionsskala solle nach den ausdrücklichen Zugeständnissen des Regierungsrates und der landrätlichen Kommission einfach die Formel bilden, welche dem Staate die durch Aufhebung des ersten Gesetzes entgangene Einnahme sichere und

eine „bescheidene“ Belastung der industriellen Etablissements er- mögliche. Man habe in dieser trefflichen Progressionsskala ganz einfach den Willkürakt, der 1908 begangen werden wollte, kodifi- ziert und der vom Bundesgericht im früheren Urteile konstatierten Scheinbesteuerung der Gemeindewerke noch die Scheinbesteuerung der Wasserwerke der Industriellen zugesellt. Objektiv sei vorerst die Befreiung der kleinen Werke von der Steuer durch nichts gerechtfertigt. Das Landsgemeindememorial vermöge dafür keinen andern Grund anzuführen, als die Befreiung kleiner Vermögen oder der Vermögen erwerbsunfähiger Personen

von der Vermögenssteuer. Hier handle es sich jedoch um ganz an- dere Verhältnisse. Wenn Staat und Gemeinde vom Ertrage eines kleinen Vermögens, das nicht einmal hinreiche, um seinen Inhaber zu ernähren, keinen Beitrag an die öffentlichen Lasten erhöhen, so finde dies seine sachliche Begründung in der wirtschaftlichen Schwäche oder gar Unterstützungsbedürftigkeit der betreffenden Steuersubjekte. Bei der Wasserwerksteuer dagegen richte sich die wirtschaftliche Kraft des Besteuerten nicht nach der Größe seines Wasserwerkes. Ein reicher Mann könne ein kleines, ein verschuldeter Mann ein grö- ßeres Wasserwerk besitzen; auch könnten mehrere kleinere Werke einem großen Fabrikanten gehören, oder mehrere kleine Fabrikanten zusammen Besitzer eines größeren Werkes sein. Ferner könne sehr wohl ein kleines Wasserwerk seinem Besitzer größere Dienste leisten und seine Erwerbsfähigkeit günstiger beeinflussen, als in einem an- dern Fall ein größeres Werk. Der Rekursbeklagte sei nicht in der Lage, in Beziehung auf irgend eine ähnliche Steuer die Befreiung der kleinen Produktionen zu zitieren. Er habe diese Befreiung ganz willkürlich nur deshalb gewählt, um den Widerstand, der dem Ge- setze aus dem Kreise der Besitzer ganz kleiner Werke hätte er- wachsen können, zu beseitigen und die etwas größeren Werke der Industriellen und Gemeinden auch noch recht schwach belasten zu können. Ebenso unhaltbar sei die gesetzliche Progressionsskala. Bei der Vermögens- und Einkommenssteuer liege die sachliche Rechtfertigung der Progression in der gesteigerten wirtschaftlichen Kraft des Be- steuerten. Die Progression sei deshalb dort im Grundsatz zuzulassen, sie dürfe jedoch nicht übertrieben sein, sonst führe sie zur Willkür und Konfiskation des Vermögensertrages. Der hier angewandte Progressionsansatz von 350 % hätte aber, auf die Vermögens- steuer übertragen, diese Wirkung. Bei andern Steuern, als der Einkommens- und Vermögenssteuer (inklusive Erbschaftssteuer), finde das System der Progression, weil sachlich nicht begründet, keine Anwendung. So sei es niemandem eingefallen, z. B. eine höhere Banknotenemission gegenüber einer kleineren progressiv zu besteuern oder Verkehrs-, Verkaufs- und Produktionssteuern pro- gressiv auszugestalten (zu vgl. Schanz, Steuern der Schweiz). Zur sachlichen Rechtfertigung des gewählten Besteuerungssystems werde in den offiziellen Aktenstücken nur geltend gemacht, es eine allbekannte Tatsache, daß große Anlagen „ungleich günstigere Resultate erzielen, als kleine“ und daher sei die „progressive Be- lastung begründet und notwendig“. Dies sei jedoch, zumal in dieser allgemeinen Form, natürlich nicht richtig: Es gebe große Anlagen, die günstig, und solche, die ungünstig arbeiteten; die Leistung hänge von den konkreten Verhältnissen ab. Das Bundesgericht habe im früheren Urteil nicht, wie die Glarner Behörden weiterhin behaup- teten, den Grundsatz der progressiven Besteuerung „aufgestellt“ sondern lediglich die Aufstellung einer Progressionsskala „nicht auf alle Fälle“ als verfassungswidrig erklärt und bemerkt, die progres- sive Belastung der „leistungsfähigeren Werke“ erscheine als zulässig. Nun gehe es aber natürlich nicht an, die „leistungsfähigeren Was- serwerke“ einfach mit denjenigen Werken zu identifizieren, welche die größere Zahl von Pferdekraftstunden abgaben, da die materielle

Leistungsfähigkeit offenbar von ganz anderen Faktoren abhängig sei (z. B. vom Verhältnis des effektiven Betriebes zur vollen Leistungsfähigkeit des Werkes, von der Höhe der Anlagekosten im Vergleich zur Kraftproduktion, von der Art der Kraftabgabe: direkt von der Turbine an die Maschine oder vermitteltst Fernleitungen, vom Grade der bereits erfolgten Amortisation der Anlage). Wie absurd die progressive Besteuerung nach der Zahl der verwendeten Pferdekraftstunden sei, beweise schlagend die Tatsache, daß die Rekurrentin die zirka 2 Millionen Pferdekraftstunden, die sie unentgeltlich, als Entschädigung für frühere Wasserwerke, abgeben müsse, nicht nur an sich zu versteuern habe, sondern daß ihre Menge auch noch mithelfe, die Gesamtabgabe progressiv zu belasten. Vollends aber entbehre die Höhe der Progression, die sich eben nur aus bestimmten fiskalischen Absichten erkläre, jeder inneren Berechtigung; es könne schlechterdings nicht ernsthaft behauptet werden, ein Werk, das 48 Millionen Pferdekraftstunden im Jahr verwende, arbeite ohne weiteres 312 Mal günstiger, als ein solches, das nur 3 Millionen Pferdekraftstunden abgebe. c) Eine Willkür und Verletzung der Rechtsgleichheit liege endlich auch noch darin, daß der für die Besteuerung in Betracht fallende Kraftverbrauch auf drei verschiedene Arten bestimmt werde, nämlich (nach § 3 Abs. 2 des Gesetzes) beim Löntsch-

werk mit Hilfe der vorhandenen Elektrizitätszähler und bei den übrigen Elektrizitätswerken, die keine Zähler hätten und denen man die Anschaffung solcher nicht zumute, auf Grund von Ablesungen an Ampère- und Voltmetern, während für die Werke mit Ausnützung der Wasserkraft als solcher (über deren nähere Behandlung sich das Gesetz ausschweige) noch ein anderes Verfahren notwendig sei. Das Prinzip der Rechtsgleichheit gebiete aber, daß bei der Einschätzung aller Besteuerten das gleiche Verfahren eingeschlagen werde. Zuverlässige Resultate ergebe übrigens nur die Benutzung von Zählern, aus deren Angaben die Zahl der Pferdekraftstunden durch Umrechnung ermittelt werden könne — für das Löntschwerk richtigerweise, nach dem tatsächlichen Nutzeffekt seiner Generatoren, allerdings zu 690 Watt pro Pferdekraft, nicht zu 670 Watt, wie das Gesetz vorschreibe. Vermittelst der Ampère- und Voltmesser dagegen könnten, und zwar bei sehr zeitraubender Arbeit — durch ständige Ablesungen etwa alle 5 Minuten —, nur die Voltampère-Stunden festgestellt werden, zu deren Umwandlung in Wattstunden bei Wechselstromgeneratoren zufolge der Differenz von Volt-Ampère und Watt noch die Multiplikation mit dem Leistungsfaktor (Cosinus des Winkels der Phasenverschiebung zwischen Strom und Spannung, gewöhnlich mit  $\cos$ . « bezeichnet) erforderlich wäre, der aber selbst keine konstante und bestimmte Größe sei, so daß sich ein brauchbares Endergebnis bei diesem Verfahren nicht erreichen lasse. Bei der direkt verwendeten Wasserkraft endlich wäre eine Messung zwar theoretisch mit Hilfe von Dynamometern möglich, allein praktisch sei dieses Messungsverfahren wegen der Kosten und des damit verbundenen Kraftverlustes untunlich und werde deshalb vom Gesetzgeber auch gar nicht verlangt. Und auch eine Berechnung der Wasserkraft würde zu komplizierte und zeitraubende Vorarbeiten erfordern. (Beweis: Experten). Die sichere Ermittlung des Kraftverbrauches lasse sich demnach sowohl bei elektrischen Anlagen ohne Zähler, als auch bei nicht elektrischen Anlagen überhaupt nicht durchführen, sondern es müßten die maßgebenden Rechnungselemente in diesen beiden Fällen durch eine auf die unkontrollierbaren Angaben der Besteuerten angewiesene Abschätzung im Verfahren nach § 2 des Gesetzes bestimmt werden. Es würde also beim Löntschwerk mit vorhandenen Zählern die jeweiligen ausgewiesene Jahresleistung in Betracht gezogen werden, bei allen übrigen Wasserwerken dagegen die Veranlagung durch Schätzung je auf drei Jahre

erfolgen. Diese Ungleichheit sei um so unerträglicher, als bei der offiziell verkündeten Absicht der Behörden, insbesondere der Regierung als oberster Einschätzungsbehörde, die einheimischen Industriellen „gelinde zu behandeln“ der begründete Verdacht bestehe, daß man die sonst schon minime Belastung der andern Werke durch die Art des Gesetzesvollzugs noch mehr reduzieren, diese Werke nur zum Schein, um sich dadurch, wie man annehme, die Belastung des Löntschwerkes sichern zu können, etwas besteuern werde. C. — Der Kanton Glarus hat in seiner Antwort vom September 1910 auf Abweisung des Rekurses antragen lassen. Aus der Begründung dieser Rechtsschrift ist hervorzuheben: 1. Durch das frühere Urteil des Bundesgerichts sei bereits entschieden, daß die Belastung der Wasserwerke in Form einer speziellen Steuer verfassungsrechtlich zulässig sei; das Bundesgericht habe die damals streitige Wassersteuer bei ihrer Würdigung aus dem Gesichtspunkte der Steuer nur aus zwei besonderen Gründen beanstandet, nämlich wegen der Steuerbefreiung der älteren Wasserwerke und wegen der zu unbestimmten und zu weiten Bemessungsskala. Es seien daher im heutigen Rekursverfahren nur noch zwei Fragen zu prüfen: Einmal die Frage, ob die im neuen Gesetze geforderte Abgabe wirklich als eine solche aus Steuerrecht, und nicht aus Regal, zu betrachten sei, worauf jedoch sofort verneinend geantwortet werden könne, da das neue Gesetz jede Anknüpfung an das Wasserrecht vermieden habe und ausdrücklich, expresso, als Steuergesetz gehalten und auch begründet, vorgeschlagen und auch angenommen worden sei Sodann die Frage, ob das neue Gesetz die vom Bundesgericht für unstatthaft erklärten zwei Bestimmungen wirklich durch wieder ebenso unstatthafte ersetzt habe, wie die Rekurrentin behauptete. Darin liege der wesentliche Streitpunkt des neuen Prozesses. Dagegen stehe heute außer Prozeß, weil eben gerichtlich schon, und zwar in bejahendem Sinne, entschieden, die grundsätzliche Frage, ob der Kanton Glarus seine Wasserwerke überhaupt mit einer der Regalabgabe analogen Sonderbesteuerung der Wasserkräfte belasten

dürfe. Auf den dieser Frage gewidmeten größeren Teil der Beschwerdeschrift sei somit nicht einzutreten. Immerhin möge zur Unterstützung des bundesgerichtlichen Entscheides noch auf die nachfolgenden Momente verwiesen werden. 2. Es liege im Begriffe der Steuer, daß das Staatswesen kraft seiner Souveränität sie den Einzelnen in einer von ihm einseitig bestimmten Weise auferlege, daß es deshalb sowohl den Gegenstand als die Höhe der Steuern frei wählen könne und an keine andern Schranken gebunden sei, als die, die dem Gesetzgeber durch sein eigenes Gewissen und sein Ermessen gezogen seien. Speziell hinsichtlich der Wasserkraftabgaben gelte es übrigens in der Doktrin nicht bloß als selbstverständlich, daß die Abgaben auch ohne Regal, in Steuerform, erhoben werden könnten, sondern von einzelnen Autoritäten werde diese Form geradezu als die richtigere, der Regalisierung vorzuziehende, empfohlen. Bei den Regalabgaben sei — nach der Begründung dieser Auffassung — so wie so nur ein kleinerer Teil der Veranlagung der Wahrheit nach Gebühr, d. h. Entschädigung für eine wirkliche Leistung oder Tätigkeit des Staates, während das Plus als reine Besteuerung erscheine; die Regalisierung sei einst als eine nicht von der Steuerbewilligung abhängige und daher bequeme und beliebte Besteuerungsform gewählt worden, als ein Ausweg statt der eigentlichen Besteuerung, durch die sie heute richtiger ersetzt werde (was denn auch schon vielfach, z. B. bei Freigebung des Bergbaues mit Bergwerkssteuer, Freigebung des Tabaks mit Tabaksteuer, Banknotensteuer usw., geschehen sei). So äußere sich die größte heutige Autorität: Adolf Wagner, Finanzwissenschaft I (3. Auflage) §§ 210 und 211, II (2. Auflage) §§ 107 und 108. Umgekehrt zu behaupten, ein Staat, der, wie Glarus, seinerzeit das Wasserregal nicht

eingeführt habe, besitze deswegen die Möglichkeit nicht, von den Wasserwerken seines Gebietes im Wege der Besteuerung Abgaben zu erheben, also ihnen gegenüber statt der historischen Form der Regalisierung die moderne der Besteuerung anzuwenden, sei geradezu unerhört. Dies würde nichts anderes bedeuten, als für alle Gegenstände und für alle Tätigkeiten, die irgendwie als regalfähig angesehen werden könnten, solange das Regal nicht eingeführt sei, die Befreiung auch von jeder Sonderbesteuerung zu proklamieren, und, da das Regal nicht rückwirkend eingeführt werden dürfte, dieses Steuerparadies auch gleich noch für eines zu erklären, das gar nicht mehr verloren gehe! Unrichtig sei übrigens die Behauptung der Rekurrentin, daß sie mit der angefochtenen Steuer ebenso stark belastet würde, wie in Kantonen mit Regal. Ein Vergleich der tatsächlichen Wirkung der Glarner Steuer mit der Abgabenbelastung, die das Löntschwerk im Regalkanton Aargau zu tragen hätte, ergebe — wie einläßlich dar<sup>u</sup>gelegt wird — daß selbst bei Einrechnung der von der Rekurren<sup>t</sup>in in Glarus an die Gewässeranstößer und die sogenannten Kon<sup>z</sup>essionsgemeinden als Verkäufer der Wasserkraft zu machenden jährlichen Leistungen (Wasserzins, Vorzugs- und Gratislieferung von Kraft, die in Wirklichkeit nicht öffentliche Abgaben, sondern einen in wiederkehrende Jahresvergütungen aufgelösten Teil des Kaufpreises darstellten und deshalb eigentlich nicht mit zu berück<sup>s</sup>ichtigen wären) die glarnerische Steuerlast, abgesehen vom Aus<sup>n</sup>ahmefall des Jahres=Vollbetriebes, noch erheblich hinter der Auf<sup>l</sup>age der aargauischen Regalabgaben zurückbleibe. In der Erhebung einer besonderen Wasserkraftsteuer neben der allgemeinen Landessteuer liege auch keine unzulässige Doppelbesteue<sup>r</sup>ung. Denn in der Steuerwissenschaft würden Sondersteuern neben der allgemeinen geradezu als Ergänzungen der letzteren bezeichnet, ohne welche gewisse Vermögens- oder Einkommensteile nicht oder nicht genügend erfaßt werden könnten (Adolf Wagner, a. a. O., II S. 536 ff., insbesondere S. 543). Und in der Praxis seien als solche Sondersteuern, speziell in der Schweiz, schon längstens bekannt z. B. Getränkesteuern der Wirte, Gewerbesteuern für ein<sup>z</sup>elne andere Gewerbe und neuestens (in den Kantonen Waadt und Aargau) auch die Extrabesteuerung der Aktiengesellschaften neben ihrer ordentlichen Steuerleistung. Der Kanton Aargau habe die bisherige Patentgebühr dieser Gesellschaften in eine Spezialsteuer umgewandelt und so das historisch hergebrachte System der Ge<sup>b</sup>ührenerhebung für die den Aktiengesellschaften gewährten Privile<sup>g</sup>ien der juristischen Persönlichkeit und der beschränkten Haftung durch das moderne voraussetzungslose Mittel der Sonderbesteuerung ersetzt. Er habe also unangefochten auf diesem Gebiet dasselbe ge<sup>t</sup>an, was dem Kanton Glarus von der Rekurrentin als Mißbrauch AS 38 1 — 1912

des Gesetzgebungsrechts vorgeworfen werde. Der Umstand, daß es sich im einen Falle um die Erzeugung und Verwendung von Was<sup>er</sup>skraft, im andern Fall um die Ausnützung von Kreditvorrechten handle, stelle natürlich für die wissenschaftliche Betrachtung einen Unterschied nicht dar, und ebensowenig bilde einen solchen die Tat<sup>s</sup>ache, daß Aargau das Gebührensysteem vorher gehabt habe, Glarus dagegen nicht. Denn wäre das historische System der Gebührener<sup>h</sup>ebung für ein gewisses Verhältnis zum Staat — heiße es nun a oder b — das einzig mögliche, das System der Besteuerung also ausgeschlossen, so könnte ein Staat, der jenes besessen habe, nach dessen Aufhebung so wenig zur Besteuerung greifen, als ein Staat der es nicht besessen habe. Gerade bei Aargau habe das Bundes<sup>g</sup>ericht schon im Jahre 1885 als durchaus zulässig erklärt, daß der Staat gewisse Steuersubjekte oder =Objekte neben der allge<sup>m</sup>einen Steuer noch mit Sondersteuern belege (AS 13 S. 20), und diese Auffassung habe es auch bereits im früheren Urteil in der vorliegenden Streitsache vertreten. Die hier streitige Sonderbe<sup>h</sup>steuerung der

Wasserkräfte, die nicht eine Vermögens-, sondern eine Produktions- oder Ertragssteuer sei und nicht die Liegenschaft treffe sondern die Tätigkeit, die mit Wasserkraft auf ihr statfinde, führe in Anbetracht des Umstandes, daß der Kanton Glarus keine all- gemeine Landes-Einkommenssteuer, sondern nur eine Landes- Vermögenssteuer habe, daselbst auch rein wirtschaftlich gesprochen noch zu keiner Doppelbesteuerung. Das Beispiel der Rekurschrift von den Spinnereien und Webereien, die Glarus nach seiner Theo- rie angeblich auch mit einer Sondersteuer belegen könnte, sei nicht verständlich. Diese Betriebe unterlägen ja bereits der Sonderbesteue- rung der verwendeten Wasserkräfte, sofern sie mit Wasser und nicht mit Dampf arbeiteten; denn das neue Gesetz besteuere ja die Wasserkrafterzeugung und ihre industrielle Verwendung bei allen Gewerben. Aber es besteuere eben nur sie, und nicht auch die weitere Produktion, den weiteren Ertrag der Fabriken und Gewerbe. Sollte der Kanton einmal dazu kommen, auch diese übrige Pro- duktion mit einer Sondersteuer zu belegen, so würde er auch diese Sonderbesteuerung des Gewerbesertrages wiederum auf alle Ge- werbe ausdehnen und wäre damit erst bei einer allgemeinen Er- tragssteuer der Gewerbe angelangt. Und wenn er dieser Steuer dann noch eine allgemeine Einkommenssteuer beifügen würde, so ginge er damit lediglich zu dem in andern Staaten längst beste- henden Parallelsystem von allgemeiner und von Sonderbesteuerung über, bei dem die Gewerbe nicht unter Doppelbesteuerung zu leiden hätten, weil sie für die allgemeine Einkommenssteuer eben nur die Reinerträge, abzüglich also der besonderen Gewerbesteuer, versteuern müßten. Der glarnerische Gesetzgeber habe nicht, wie die Rekurrentin be- hauptete, die Pflicht, vor Gericht nachzuweisen, daß für die an- gefochtene Steuer ein innerer volkswirtschaftlicher Grund bestehe. Was ein Staat besteuern wolle, stehe einzig in seinem Ermessen, es sei der Ausfluß seiner autonomen Steuerhoheit, und er schulde den Besteueren darüber keine andere Rechenschaft, als jene öffent- liche, die bei der Beratung und Abstimmung über das betreffende Steuergesetz gegeben werde. Den Gesetzgeber nach dem Verlangen der Rekurrentin zu zwingen, vor dem Richter Rechenschaft abzu- legen, hieße die gesetzgebende Gewalt der richterlichen unterordnen und die Postulate der Volkswirtschaft zu Verfassungsgrundsätzen erheben, während sie doch nur Ratschläge für den Gesetzgeber darstellten- Auf der flachen Hand liege aber, daß in Wirklichkeit die triftig- sten volkswirtschaftlichen Gründe für eine Wasserkraftsteuer überall da gegeben seien, wo es an der Regalisierung der Wasserkräfte und an Realabgaben von ihnen fehle. Genau dieselben Erwägun- gen, die die meisten Staaten früher zur Regalisierung geführt hätten, müßten diejenigen wenigen Staaten, die von der Regali- sierung seinerzeit abgesehen hätten, heute, angesichts der riesigen Gewinnung und Verwendung der Wasserkräfte, zu der die In- dustrie der Gegenwart geschritten sei, zur Wasserkraft-Produktions- besteuern bewegen. Regalgebühr und Steuer hätten denselben obersten Finanzzweck der Veranlagung; verschieden sei bei ihnen nur die rechtliche Konstruktion, die Quelle und die Rechtsnatur der Anlage: Während die Regalgebühr erhoben werde für die Ab- tretung oder Verpachtung der Wasserkraft an die Werke, sei die Steuer zu leisten als Beitrag der Werke an den Finanzbedarf des Staates aus dem Ertrag, den sie in ihrer Industrie aus der Na- turkraft des Wassers erzielten, wobei — wie bei vielen Steuern eines der Produktionsmittel der Industrie, nicht der schließliche Produktionsgewinn selbst, gefaßt werde. Wenn die Rekurrentin gar von Handlungen gegen Treu und

Glauben, von Schleichwegen, von unwürdiger Umgehung des bun- desgerichtlichen Urteils und eben so unwürdigem Mißbrauch der Gesetzgebungshoheit durch Behörden und Volk des Kantons Glarus rede, so müsse gegen diese ebenso unzutreffenden wie

beleidigenden Angriffe Verwahrung eingelegt werden. 3. Was die Besteuerungsskala des Gesetzes betreffe, sei sowohl die Besteuerung der kleinen Werke, als auch die Abstufung der Steuer der andern Werke erfolgt aus dem Gesichtspunkte des Umfangs der verwendeten Triebkraft. Und dieser Gesichtspunkt sei aus den Erwägungen gewählt worden, daß je größer Anlage und Verwendung der Triebkraft seien, um so billiger diese den Werkbesitzer zu stehen komme und um so größer dessen Nutzen daraus sei, und daß bei ganz kleinen Anlagen und kleinerer Kraftverwendung die Steuer wirtschaftlich, dem Werkinhaber gegenüber, nicht mehr gerechtfertigt sei und auch steuertechnisch, für den Staat, sich nicht mehr empfehle. Hiegegen könne die Rekurrentin vor allem nicht mit der Begründung aufkommen, daß die Aufstellung der Skala den Zweck verfolge, ernstlich bloß das Löntschwerk zu besteuern; denn eine Gesetzesbestimmung könne nicht aus einer angeblichen Intention des Gesetzgebers heraus als verfassungswidrig bekämpft werden, der ihr Wortlaut und Inhalt entgegenstehe, wie dies hier der Fall sei, indem das Gesetz sich tatsächlich nicht nur auf das Löntschwerk beziehe, sondern ausdrücklich alle Wasserwerke, mit Ausnahme der wegen ihrer Kleinheit außer Betracht fallenden, der Steuer unterstelle. Gewiß sei das gewaltige Löntschwerk die nächste und wirksamste, wenn auch nicht die einzige Ursache zur Einführung einer Besteuerung der glarnerischen Wasserkräfte gewesen; allein diese Verursachung des Steuergesetzes sei nicht maßgebend für die Frage, ob sein Inhalt, die Art seiner Ausführung, gegen die Rechtsgleichheit verstoße. Wenn die Rekurrentin allein den weitaus größten Steuerbetrag bezahlen müsse, so erkläre und rechtfertige sich dies vollauf aus der Tatsache, daß ihr Löntschwerk eben nicht nur größer, sondern ein paar hundertmal so groß sei, als die meisten andern Glarner Werke einzeln, und nach seinem Ausbau sogar ein paar Mal so groß als alle andern zusammen. An dem Einwande der Rekurrentin sodann, daß die Befreiung der „Kleinen“ nach der Natur der Wasserwerksteuer unzulässig sei, sei richtig nur soviel, daß die Subjektsteuer, weil sie das ganze Vermögen und Einkommen einer Person umfasse, auch am besten gestatte, die individuellen Verhältnisse des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Irrig dagegen sei, daß man bei der Objektsteuer auf eine Befreiung der Kleinen verzichten müsse. Hier finde der Grundsatz nur in anderer Weise Anwendung: statt auf den Steuerzahler, auf das Steuerobjekt, statt nach der Lage des Subjektes, nach den für die Steuertragungsfähigkeit maßgebenden Eigenschaften des Objektes. Die Befreiung treffe dabei im einzelnen Falle nicht immer den richtigen Objektinhaber, in der großen Mehrzahl der Fälle aber treffe es ihn. Für die Anwendung des Grundsatzes spreche zudem auch noch die Erwägung, daß bei ganz kleinen Steuerbeträgen der Ertrag ganz oder zu erheblichem Maße in den Bezugskosten aufgehe und das geringe Ergebnis die Belastung der Steuerzahler nicht mehr rechtfertige. In Theorie und Praxis sei beispielsweise anerkannt die Befreiung kleiner Erbschaften und Schenkungen von der Erbschafts- und Schenkungssteuer, die Befreiung kleiner Geldanlagen von der Stempelsteuer und in England die Befreiung derjenigen Hausbesitzer von der Haussteuer, deren Haus nicht wenigstens 20 L Jahresertrag abwerfe. Was für diese Steuern gelte, dürfe auch für die Besteuerung der Wasserwerke berücksichtigt werden. Ebenso unbegründet sei endlich die Bestreitung der Zulässigkeit einer progressiven Skala. Die Progression sei auch bei den Objektsteuern, nur mit weniger Sicherheit, durchführbar und bei einzelnen solcher Steuern schon längst eingeführt. Ein Hauptbeispiel biete wieder die Erbschaftssteuer (Wagner, a. a. O., II S. 592), die eben eine Objekt- und nicht eine Subjektsteuer sei und gerade in Glarus eine stark progressive Ausbildung erfahren habe. Andere Beispiele fänden sich beim Progressivwertstempel, bei Handänderungsabgaben und Eintragungsgebühren. Übrigens habe das Bundesgericht schon

im früheren Urteil festgestellt, daß die progressive Belastung der Werke zulässig sei. Auch die Höhe der im Glarner Gesetze festgelegten Progression sei keineswegs übertrieben, sondern durchaus angemessen. Ihre Bestimmung falle gerade so gut, wie die des einfachen Steuersatzes, an sich in die

Zuständigkeit des Gesetzgebers und könnte vom Richter nur beanstandet werden, wenn sie zur Vermögenskonfiskation führen würde. Hievon könne jedoch bei einer Steigerung bis zum 3/2fachen des untersten Ansatzes schlechterdings nicht die Rede sein; die Progressionssätze der gewöhnlichen Steuern seien zum Teil erheblich höher, wie zu ersehen sei aus Schanz, Steuern der Schweiz, Bd. I, Anhang II. Überdies ergebe die Statistik der Elektrizitätswerke mit Sicherheit, daß ihre Leistungsfähigkeit mit der Größe des Anlagekapitals zunehme (Hoppe, Die Elektrizitätswerke im Lichte der Statistik, S. 109), und auch eine (beigelegte) Vergleichung der Betriebsüberschüsse speziell des Löntschwerkes mit einem kleineren Glarner Elektrizitätswerk zeige, daß die Steuer für beide Werke, trotz der Verschiedenheit des auf diese anwendbaren Satzes, denselben Prozentsatz des Reinertrages ausmache, ein Beweis, daß die Ansätze des Glarner Gesetzes nicht aufs Geratewohl hin gewählt, sondern wohl überlegt worden seien. Daß die Rekurrentin auch diejenige verwendete Kraft versteuern müsse, die sie laut Kaufvertrag den Verkäufern des Gefälles unentgeltlich oder zu Vorzugspreisen zu liefern habe, sei selbstverständlich und berühre den Staat nicht; auch beim Wasserzins sei es nicht anders. 4. Die vermeintliche Rechtsungleichheit bei den Vorschriften über das Mittel zur Feststellung der Kraftverwendung endlich sei in Wirklichkeit keine, sondern nur der Ausdruck der Verschiedenheit der tatsächlichen Verhältnisse der Wasserwerke. Von vornherein springe da in die Augen, daß die elektrische Kraft anders gemessen werden müsse, als die Wasserkraft. Eine schlechthin auf alle Wasserwerke anwendbare Formel, außer dem Begriff der effektiven Wasserkraftstunde, gebe es einfach nicht. Ungenauigkeiten seien da, wo nicht mit Elektrizitätszählern gemessen werden könne, allerdings möglich; ihre praktische Bedeutung sei jedoch gering, da es schon eines — in diesem Umfang zweifellos selten vorkommen — Irrtums von 10,000 Pferdekraftstunden bedürfe, um die Steuer kleinerer Werke nur um 2 Fr. zu beeinflussen. Die Regelung des Vorgehens zur Bestimmung der direkt verwendeten Wasserkraft habe sehr wohl der Vollziehungsverordnung überlassen werden können, und die Formel für die Elektrizitätswerke sei im Gesetze genau so gefaßt worden, wie der „Motor“ sie seinerzeit den Gemeinden vorgeschlagen und in die Verträge mit ihnen eingeführt habe. Eine Verletzung der Rechtsgleichheit werde also durch den § 3 des Gesetzes so wenig begründet, als sie beabsichtigt worden sei, und auch die Fassung der Verordnung über die Messungen (deren Entwurf vorgelegt wird) verbürge die Unparteilichkeit. D. — In der Replikschrift hat die Rekurrentin gegenüber den Einwendungen der Rekursantwort noch wesentlich vorgebracht: Die Frage, ob der Kanton Glarus eine Besteuerung der Wasserkräfte einführen dürfe, sei durch das frühere Urteil nicht schlecht hin gelöst worden, sondern das Bundesgericht habe damals nur festgestellt, daß nach der glarnerischen Verfassung die Besteuerung der innerkantonalen Wasserwerke und der Wasserkräfte auswärtiger Korporationen nicht anfechtbar sei, die heutige Wasserwerksteuer aber werde als solche wesentlich mit Argumenten aus dem verfassungsrechtlichen Grundsatz der Rechtsgleichheit bekämpft, die das Gericht an Hand der nunmehrigen konkreten Verhältnisse zu prüfen habe. Hier handle es sich nicht um einen Wechsel des Abgabensystems, darum, statt der „historischen Form der Regalisierung“ die „moderne der Besteuerung“ anzuwenden, sondern die Situation sei so, daß der Kanton Glarus neben die

inhaltlich dem Regal gleichkommenden Wasserrechte des Grundeigentums und die Wasserzins, welche praktisch zum großen Teil der Öffentlichkeit, nämlich Gemeinden, zufließen, ein gleichwertiges Recht des Staates stellen wolle, indem er seine Steuerhoheit vorschiebe, um wirtschaftlich dasselbe zu erreichen, was ihm das mangelnde Regal bieten würde. Darin aber liege eben ein die verfassungsmäßige Rechtsstellung der Rekurrentin im Sinne der Ausführungen des Rekurses verletzender Mißbrauch der Steuergesetzgebung. Die finanzielle Wirkung des glarnerischen Gesetzes, verglichen mit den finanziellen Wirkungen, die das aargauische Regalrecht auf das Werk der Rekurrentin hätte, sei für die Frage der Verfassungsmäßigkeit jenes Gesetzes unerheblich. Zudem seien die Darlegungen der Rekursantwort hierüber tatsächlich unzutreffend (wie näher ausgeführt wird) und auch rechtlich insofern verfehlt, als der Rekursbeklagte den von der Rekurrentin in Glarus an die Grundeigentümer zu zahlenden Wasser-

zins und die übrigen Leistungen aus den Konzessionen nicht als solche öffentlich-rechtlicher Natur gelten lassen wolle. Denn weil der Kanton Glarus das Wasserrecht dem Privateigentum zuerkenne, und diesem damit die Befugnisse überlasse, denen inhaltlich das Wasserregal entspreche, so sei die Rekurrentin gezwungen gewesen, die „Konzessionen“ der Gemeinden zu erwerben und sich darin von diesen Herren über die Wasserkraft Leistungen auferlegen zu lassen, die ihr bei bestehendem Regal nur der Kanton hätte auferlegen können; folglich seien ihre Verpflichtungen gegenüber den glarnerischen Gemeinden und Wasserrechtsbesitzern den Konzessionsverpflichtungen gegenüber einem Regalkanton gleichzuachten. Es sei nicht einzusehen, welcher Unterschied bestehen sollte zwischen der streitigen Sonderbesteuerung der Wasserwerke und einer nach der Produktion bemessenen Sondersteuer der Spinnerei- oder Weberei-etablissemante oder irgend einer anderen Kategorie der glarnerischen Industrien, die auch der Rekursbeklagte als mit der Gleichheit vor dem Gesetz nicht vereinbar erkläre: Der Kraftproduzent, wie der Spinner, betreibe ein Privatgeschäft und verkaufe dessen Erzeugnis, nämlich, soweit er sie nicht selbst brauche, Energie; er sitze, so gut wie der Spinner, auf seinem Eigentum und benütze und verarbeite, was ihm gehöre; der Staat habe nicht mehr Rechte an seiner Wasserkraft, als an den Produktionsmitteln des Spinners. Es gehe eben nicht an, bestimmte einzelne Produktionen oder Erträge mit Ausnahmesteuern zu belegen, zulässig wäre vielmehr nur die Einführung einer allgemeinen Produktions- oder Ertragssteuer. Die Behauptung des Rekursbeklagten, daß in Glarus in Wirklichkeit „die triftigsten volkswirtschaftlichen Gründe“ für eine Wasserkraftsteuer gegeben seien, weil der Kanton das Wasserregal nicht habe und keine „Realabgaben“ beziehe, sei in allen Teilen irrtümlich. Die Voraussetzung der Freiheit von „Realabgaben“ treffe angesichts der Wasserzins, welche die Rekurrentin an die Inhaber des dem Wasserregal inhaltlich gleichstehenden Rechts zu bezahlen habe, nicht zu, und wieso der Nichtbesitz des Regals für den Kanton Glarus einen Grund sollte abgeben können, die Rekurrentin in Form der Sonderbesteuerung so zu behandeln, wie wenn er das Regal besäße, sei schlechterdings nicht verständlich. Dem Rekursbeklagten schwebte bei seiner Rechtfertigung der Steuer immer noch die irrtümliche Idee vor, er habe eben doch gewisse Rechte auf die Wasserkräfte; damit aber knüpfe er die sog. Steuer an eine Voraussetzung, beraube sie also ihres Steuercharakters und stemple sie zum Wasserzins, zur Gebühr, mit deren Forderung er wiederum in das ihm durch das frühere Urteil des Bundesgerichts ausdrücklich verschlossene Gebiet des Wasserregals eingreife. Einen Beweis dafür, daß die streitige Wasserwerksteuer nach dem allein maßgebenden schweizerischen Rechtsgefühl und Sprachgebrauch keine Steuer im Rechtssinne, sondern, wie die von den Inhabern der glarnerischen Wasserrechte bezogene Abgabe, eine Gebühr

im erweiterten Sinne des Wortes sei, bilde der Wortlaut des sog. Wasserrechtsartikels der Bundesverfassung (Art. 24 bis). Darin seien die Leistungen, welche „für die Benützung der Wasserkräfte“ von „den Kantonen oder den nach der kantonalen Gesetzgebung Berechtigten“ „innert der durch die Bundesgesetzgebung zu bestimmenden Schranke“ gefordert werden dürften, nicht als Steuern, sondern als „Gebühren und Abgaben“ bezeichnet. Dabei werde der Zusammenhang zwischen ihrer Zahlung und der Benützung der Wasserkräfte festgestellt und ausdrücklich auch die Möglichkeit vor-gesehen, daß die Gebühren und Abgaben nicht an den Kanton selbst fallen, sondern an andere physische oder juristische Personen, denen die Herrschaft über die Wasserrechte zustehe. Wie sollte es nun aber nach dieser Verfassungsbestimmung zulässig sein, daß ein Kanton neben den an die „Berechtigten“ zu leistenden „Abgaben und Gebühren“ noch eine inhaltlich gleiche und, wie die Rekursantwort ja eingestehe, sogar ihrem Rechtstitel nach damit identische „Steuer“ setzen dürfte? Wie würde sich das Verhältnis einer solchen „Steuer“ zu dem bundesgesetzlich zu fixierenden Maximum der „Gebühren und Abgaben“ gestalten? Wollte man die „Steuer“ wirklich als solche behandeln, so wäre durch das Verschieben der kantonalen Steuerhoheit bereits die Möglichkeit gefunden, das durch die Bundesgesetzgebung festzusetzende Maximum der Gebühren und Abgaben beliebig zu umgehen; es werde jedoch kaum jemand wagen, eine „Sondersteuer“ wie die glarnerische Wasserwerksteuer, die der Rekurs-beklagte selbst als ein Äquivalent des Wasserzinses bezeichne, als außerhalb der im Wasserrechtsartikel erwähnten Gebühren und Ab-gaben stehend zu erklären. Falls aber die Steuer unter diese „Ge-

bühren und Abgaben“, so sei damit festgestellt, daß sie „für die Benützung der Wasserkräfte“ bezogen werde, und damit hore die Möglichkeit auf, sie als voraussetzungslose Auflage, als Steuer im Rechtssinne, zu qualifizieren. Die Einführung dieser „Steuer“ erscheine demnach als ein Versuch der Umgehung des Art. 24 bis BV, und darin müsse vollends ein Akt der Willkür, ein offener Verstoß gegen Art. 4 BV, gefunden werden. Wenn der Rekursbeklagte auf die Sonderbesteuerung des Wirt-schaftsgewerbes verweise, so sei daran zu erinnern, daß die Bundes-verfassung hierfür ausdrücklich und nach den besonderen Verhält-nissen, unter denen dieses Gewerbe stehe, mit guten Gründen eine Ausnahme schaffe. Und die „Extrabesteuerung“ der Aktiengesell-schaften und Erwerbsgenossenschaften, wie sie z. B. im Aargau in Form einer festen Leistung auf den eigenen und den anvertrauten Geldern bestehe, sei durch die Rechtsform dieser Gesellschaften gerech-tfertigt, deren Verhältnisse sich mit denen der physischen Steuer-pflichtigen nicht vergleichen ließen. Auch habe es sich bei dieser Besteuerung im Aargau nicht um eine Umwandlung einer Gebühr in eine Steuer gehandelt; denn die frühere „Patentgebühr“ materiell bereits eine Steuer gewesen und vom Bundesgericht als solche gewürdigt worden (AS 13 S. 16 ff. Erw. 4). Daß für die Würdigung der Besteuerungsskala des Gesetzes die Intention des Gesetzgebers mit in Betracht falle, sei klar, da ja in der Behauptung von „Willkür“ und „Rechtsverweigerung“ deren Begriffe nach eigentlich der Vorwurf bewußt rechtswidriger Behandlung liege: Wenn dargetan werden könne, daß eine Behörde sich bei einem Erlaß ausschließlich von den Rücksichten auf einen ihr passenden Endeffekt habe leiten lassen, statt zu untersuchen, zu welchem Schlusse sie durch objektive Erwägungen geführt würde, so sei durch dieses subjektive Verhalten eben das Vorhandensein einer Willkür und Rechtsverweigerung erwiesen. Speziell die Progression sei auf Produktionssteuern überhaupt nicht anwendbar. Das Gegenbeispiel der Rekursantwort von der Erbschaftssteuer gehe fehl, da diese Steuer eigentlich eine Abgabe auf dem Vermögen der physischen Person sei. Wenn aber auch die progressiv stärkere

Belastung der „leistungsfähigeren“ Wasserwerke mit dem Prinzip der Rechtsgleichheit vereinbar sein sollte, so sei das „leistungsfähigere“ Werk doch nicht identisch mit dem Werke, das mehr Pferdekraftstunden abgebe, worauf das angefochtene Gesetz allein abstelle. Die Statistik von Hoppe, wonach bei Elektrizitätswerken die Leistungsfähigkeit mit der Größe des Anlagekapitals zunähme, beziehe sich auf Dampf- und nicht auf Wasserwerkanlagen; für die letzteren sei sie (wie näher erörtert wird) nicht zutreffend. Auch die in der Rekursantwort angeführte vergleichende Berechnung der Betriebsergebnisse des Löntschwerkes und eines kleineren Glarner Elektrizitätswerkes sei falsch. Hinsichtlich der Bemessung der zu versteuernden Kraft übersehe der Rekursbeklagte bei seiner „von vorneherein in die Augen springenden“ Unterscheidung zwischen „elektrischer Kraft“ und „Wasserkraft“ offenbar ganz, daß die elektrische Kraft nichts anderes sei, als umgeformte Wasserkraft und daher nicht in Gegensatz zu dieser letzteren gestellt werden könne. Gegenstand der Besteuerung bilde gemäß § 1 des Gesetzes auch bei den Elektrizitätswerken die Wasserkraft, und die verfassungswidrige ungleiche Behandlung dieser Werke gegenüber den die Wasserkraft als solche verwendenden bestehe darin, daß bei ihnen nicht vom Verbrauch an motorischer Kraft, sondern von der elektrischen Jahresleistung ausgegangen und von dieser ein gesetzlicher Rückschluß auf die Zahl der Pferdekraftstunden gezogen werden solle, während die Rechtsgleichheit erfordere, daß bei der Berechnung der Kraftmenge überall von Faktoren ausgegangen werde, die bei allen Wasserwerken vorhanden seien. In der Art der Verwendung der motorischen Kraft (Umformung in elektrische Energie oder direkte Verwendung) liege kein Kriterium des streitigen Steuersystems, das eine verschiedene Behandlung der Steuerpflichtigen rechtfertigen würde; denn die „Wasserwerksteuer“ sei von der Produktion und Verwendung der aus Wasser und Gefälle gewonnenen Energie zu leisten. Übrigens sei auch das Ergebnis der Umformung mechanischer Kraft in elektrische Energie verschieden, je nach dem Wirkungsgrade der Generatoren, und wenn nun von der Menge der erzeugten Elektrizität zurückgeschlossen werde auf die Menge der Pferdekraftstunden, so falle dieser Rückschluß für ein Werk um so ungünstiger aus, je rationeller seine Umformer-Installation sei. Und diese Ungerechtigkeit werde noch verschärft dadurch, daß bei Messung der

elektrischen Energie von Gesetzes wegen für je 670 Watt eine Pferdekraft an der Turbinenwelle gerechnet werde. Speziell beim Löntschwerk sei nämlich der Wirkungsgrad der Generatoren so groß (95 %), daß eine Pferdekraft, an der Turbinenwelle gemessen, in Elektrizität 700 Watt ergebe (weshalb denn auch die Konzessionsgemeinden der Rekurrentin nachträglich die abgeänderte Umrechnung von 690 Watt für die Pferdekraft zugestanden hätten), während andere Werke bloß 660 Watt oder noch weniger erreichten. Danach müsse das Löntschwerk für mehr Pferdekraftstunden motorischer Kraft die Steuer bezahlen, als von den Wassermotoren effektiv geleistet würden und zur Verwendung gelangten, während bei andern Werken mit Generatoren, welche die gesetzlich firierte Leistung nicht erreichten, das umgekehrte der Fall sei. Und zwar sei diese Differenz von nicht unerheblicher praktischer Bedeutung (Erhöhung der Steuer für das Löntschwerk um mindestens 3 % gegenüber der tatsächlich richtigen Messung seiner verwendeten Wasserkraft). Zur Rechtfertigung dieser Verschiedenheit könne nicht etwa eingewendet werden, daß der größere Wirkungsgrad der Generatoren auch eine intensivere Ausnutzung der Kraft gestatte, der die höhere Besteuerung an gemessen sei; denn die Steuer dürfe nicht nach dem Nutzen abgestuft werden, den der einzelne Werkinhaber aus seiner Verwendung der motorischen Kraft ziehe, sonst käme man dazu, auch Variationen eintreten

zu lassen, je nach dem Ergebnis des industriellen Betriebes, dem die Kraft direkt diene. Auch die verschiedene Behandlung der Elektrizitätswerke unter sich vermöge die Rekursantwort nur mit dem Hinweis darauf zu ent- schuldigen, daß man für die Werke ohne Zähler mit der Messung nach Ampèrestunden und Spannung „Genauigkeit genug“ erhalte, während auch hier nach den Ausführungen der Rekurschrift in Wirklichkeit leicht bedeutende Differenzen entstehen könnten. Und die im vorgelegten Verordnungsentwurf gewählte Bestimmung der Pferdekraftstunden der reinen Wasserwerke, unter Zugrundelegung der Zahl der „für Vollbetrieb bei normalem Geschäftsgang“ be- nötigten Pferdekräfte, sei an sich nicht weniger bedenklich, da die Kriterien des „vollen Geschäftsbetriebes“ und des „normalen Ge- schäftsgangs“ einer genauen amtlichen Feststellung nicht fähig seien. E. — Duplizierend hat der Rekursbeklagte an seinen Ausführungen in der Rekursantwort in allen Teilen festgehalten und gegenüber der Berufung der Replik auf den Wasserrechtsartikel der Bundesverfassung noch eingewendet: Die Redeweise „Gebühren und Abgaben“ sei in Art. 24 bis BV gerade deshalb gewählt worden, um jede Art der Veräußerung zu umfassen; mit dem Ausdruck „Gebühren“ seien gar nicht die Regalzinsen gemeint, son- dern die einmaligen Konzessionsgebühren, während der Ausdruck „Abgaben“ die Begriffe sowohl der Regalzinsen, als auch der Steuern umfasse. Ebenso springe in die Augen, daß der Ausdruck „Benutzung“ der Wasserkräfte einfach „Verwendung“ bedeute. Eine Wasserkraftsteuer unterstehe also selbstverständlich auch diesem Ver- fassungsartikel und dem zukünftigen Bundesgesetze. Doch habe sich der Kanton Glarus davor nicht zu fürchten, da seine Besteuerung selbst bei Hinzurechnung dessen, was die Wasserwerkbesitzer den Eigentümern der regalfreien Wasserquelle zu entrichten hätten, die Ansprüche einzelner Regalkantone, vor allem des Kantons Aargau, nicht erreiche. F. — Über die Behandlung des vorliegenden Doppelrekurses haben sich Bundesrat und Bundesgericht auf Grund des Art. 194 OG dahin verständigt, daß dem Bundesgericht die Priorität der Entscheidung zuerkannt worden ist; in Erwägung: 1. — Die Rekurrentin hält dem angefochtenen Gesetze vor Bun- desgericht in erster Linie entgegen, daß der Kanton Glarus damit unter dem vorgeschobenen Namen einer „Steuer“ in Wirklichkeit einen „Wasserzins“ d. h. eine Abgabe mit Gebührencharakter, zu deren Erhebung er nach dem früheren Urteile des Bundesge- richts nicht berechtigt sei, einführen wolle und sich so, in Umge- hung jenes früheren Urteils, eines gegen den Grundsatz des Art. 4 BV verstoßenden Mißbrauchs seiner Steuerhoheit, eines „détournement du pouvoir légal“ auf dem Gebiete der Steuergesetzgebung, schuldig gemacht habe. Dieser Einwand entbehrt der Begründung. Allerdings kann einer Abgabe nicht einfach dadurch der Charakter einer „Steuer“ nach juristisch technischem Sprachgebrauch verliehen werden, daß der Gesetzgeber ihr den Namen „Steuer“ beilegt. Als Steuern im Rechtssinne sind vielmehr, wie die Rekurrentin zutreffend geltend macht, nur solche Abgaben zu betrachten, die

den Merkmalen des allgemeinen Rechtsbegriffs der „Steuer“, im Gegensatz zur „Gebühr“, entsprechen, indem sie als durch keine besonderen Gegenleistungen des sie fordernden Staatswesens bedingte und in diesem Sinne „voraussetzungslose“ Beiträge zur Deckung des staatlichen Finanzbedarfs erscheinen. Allein maßgebend für die Beantwortung der Frage, ob einer bestimmten Abgabe dieser Cha- rakter zukomme, ist lediglich der Inhalt des sie einführenden Er- lasses, dessen Formulierung der Abgabepflicht, und nicht auch die Veranlassung ihrer Einführung, das durch die Entstehungsge- schichte des Erlasses dokumentierte gesetzgeberische Motiv. Denn die juristische Betrachtungsweise stellt allgemein auf Gestalt und Inhalt der Erscheinungen ab, während deren Grund und Zweck

Gegenstand der wirtschaftlichen Erörterung bildet. Es fragt sich somit hier nur, ob die „Wasserwerksteuer“ des glarnerischen Gesetzes vom 22. Mai 1910 nach ihrer Ordnung im Gesetze selbst unter den erwähnten Steuerbegriff falle. Dies aber ist entgegen den Ausführungen der Rekurrentin zu bejahen. Das Gesetz normiert als Steuer eine Abgabe, mit der es (§ 1) die „Inhaber von Wasserwerken“ als solche auf Grund der aus dem Betrieb der Werke effektiv gewonnenen und verwendeten Wasserkraft neben den „ordentlichen Staats- und Gemeindesteuern“ belegt. Es knüpft also die Abgabepflicht an den bereits bestehenden Betrieb eines Wasserwerkes von bestimmter Minimalnutzungsleistung, ohne die Zulässigkeit einer derartigen Ausnützung des fließenden Wassers irgendwie von der Entrichtung der Abgabe abhängig zu machen. Die Abgabe wird m. a. W. nicht gefordert als Gegenleistung einer staatlichen Wassernutzungsbewilligung irgend welcher Art und in diesem Sinne für die effektiv benutzte Wasserkraft, sondern einfach als Leistung von d. h. nach Maßgabe der effektiv benutzten Wasserkraft. Das Gesetz von 1910 enthält, im Gegensatz zu demjenigen von 1908 (vergl. Erw. 4 des früheren Urteils: AS 35 I S. 743), in der Tat nicht die mindeste Andeutung, aus der auf einen Zusammenhang der Abgabe mit einer besonderen staatlichen Dispositionsbefugnis über die Wasserkräfte geschlossen werden könnte. Der Ausdruck in § 1, die Steuer betrage „für jede ..... Pferdekraftstunde .....“, will offenbar nicht sagen, wie die Rekurrentin zu behaupten scheint, daß die Abgabe als Entgelt für die Gewinnung und Verwendung der Kraft erhoben werde, sondern das Wörtchen „für“ dient an jener Stelle, gleichbedeutend mit dem in solchen Fällen häufiger gebrauchten „per“ oder „pro“ einfach zur Bezeichnung der Art und Weise der Abgabebemessung. Die „Wasserwerksteuer“ stellt somit eine rein in sich selbst begründete staatliche Finanzaufgabe, eine wirkliche steuermäßige Belastung der Wasserwerkinhaber, dar. Daß der Staat damit „einen Anteil an dem aus der Benutzung der Wasserkraft sich ergebenden Nutzen“ beansprucht und daß die Auflage in ihrer ökonomischen Wirkung auf die Betroffenen einem entsprechenden, ebenfalls nach dem Kraftverbrauch bemessenen Wasserzins“ gleichkommt, ist freilich unstrittig, wie denn auch das Bestreben der Glarner Behörden, mit der heutigen „Wasserwerksteuer“ das finanzielle Ergebnis der früheren „Wassersteuer“ (der sie selbst nachträglich Gebührencharakter zuerkannt haben) zu erreichen, aus der Entstehungsgeschichte des Gesetzes von 1910 klar hervorgeht und übrigens vom Rekursbeklagten in den Prozeßschriften auch nicht in Abrede gestellt wird. Das berührt jedoch die gesetzliche Ausgestaltung der Abgabe als Steuer im Rechtssinne nicht: Es handelt sich dabei eben um eine Ertragssteuer, die als solche begrifflich notwendigerweise einen Teil des Nutzens der besteuerten Ertragsquelle — der gewerblich verwendeten Wasserkraft — für den Staat in Anspruch nimmt. Bei diesem Charakter der streitigen Abgabe aber liegt in deren Einführung weder ein Mißbrauch der Steuerhoheit im Sinne der Rekurschrift, noch eine Umgehung des früheren bundesgerichtlichen Urteils. Dieses letztere hat dem Rekursbeklagten das Recht zu einer besonderen finanziellen Belastung der Wasserwerke nicht schlechthin abgesprochen, sondern nur die Erhebung einer staatlichen Gebühr für die Ausnützung der Wasserkräfte mangels des kantonalen Wasserregals als grundsätzlich verfassungswidrig erklärt, die Möglichkeit einer Besteuerung der Wasserkräfte dagegen allgemein nicht in Abrede gestellt (vergl. Erw. 6, 1. c. S. 749 f.). 2. Die weitere Einwendung der Rekurrentin, daß die streitige Wasserwerksteuer auch als Steuer im Rechtssinne betrachtet grundsätzlich nicht zulässig sei, ist nicht schon durch das frühere Urteil erledigt, wie der Rekursbeklagte — übrigens nur bei

läufig und, nach der einläßlichen materiellen Gegenargumentation zu schließen, wohl kaum ernstlich — behauptet. Denn die frühere Wassersteuer“ war als Steuer von der Rekurrentin wesentlich auf Grund des kantonalen Verfassungsrechts angefochten worden, während die heutige Anfechtung der „Wasserwerksteuer“ sich in dieser Hinsicht direkt und ausschließlich auf Verletzung der bundes- $\rightarrow$  verfassungsmäßigen Garantie der Rechtsgleichheit (Art. 4 BV. stützt, abgesehen davon, daß der jene Argumente zurückweisenden Erwägung des früheren Urteils als solcher überhaupt keine Rechts- $\rightarrow$  kraft im Sinne der formellen Verbindlichkeit für den heutigen Fall zukommt. Vielmehr ist die in Rede stehende Einwendung in Wür- $\rightarrow$  digung der vorliegenden neuen Verhältnisse selbständig zu prüfen und zu beurteilen. Nach dem Prinzip der Rechtsgleichheit darf der Gesetzgeber, wie längst feststeht und auch nicht streitig ist, rechtliche Differenzie- $\rightarrow$  rungen nur an solche Verschiedenheiten tatsächlicher Natur anknüpfen, die nach anerkannten Grundsätzen der Rechts- und Staatsordnung für das in Frage kommende Rechtsverhältnis von wesentlicher Be- $\rightarrow$  deutung sind. Mit Bezug auf die Beachtung dieser verfassungs- $\rightarrow$  mäßigen Weisung aber steht dem Bundesgericht keine unbeschränkte Kognition in dem Sinne zu, daß es die Frage der Erheb- $\rightarrow$  lichkeit der gegebenen tatsächlichen Verhältnisse für den rechtlichen Inhalt eines angefochtenen Gesetzeserlasses frei zu prüfen hätte. Denn der Bundesstaatsgerichtshof befindet sich auf Grund des Art. 4 BV gegenüber der gesetzgebenden Gewalt der Kantone — gleich wie gegenüber den kantonalen Gerichts- und Verwaltungsbehörden hinsichtlich der Anwendung des kantonalen Gesetzesrechts — nicht in der Stellung einer kompetenzkonformen Oberinstanz; er hat als ausschließlicher Hüter des Verfassungsrechts vielmehr nur darüber zu wachen, daß die kantonalen Staatsorgane die ihnen zur Aus- $\rightarrow$  übung innert verfassungsmäßigen Schranken übertragenen Funk- $\rightarrow$  tionen nicht in einer Art und Weise mißbrauchen, die mit der Rechtsgleichheit nicht vereinbar ist. Das Gericht kann somit aus diesem Gesichtspunkte speziell gegen einen kantonalen Gesetzes- $\rightarrow$  erlaß nicht schon deswegen einschreiten, weil dieser auf gesetzge- $\rightarrow$  bungspolitischen Erwägungen beruht, die es für materiell unzu- $\rightarrow$  treffend erachtet, sondern nur dann, wenn das Gesetz rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger, nach den fundamen- $\rightarrow$  talen Rechtsanschauungen in der betreffenden Materie plausibler Grund aus den tatsächlichen Verhältnissen schlechterdings nicht ab- $\rightarrow$  geleitet werden kann. Nun handelt es sich vorliegend, wie bereits festgestellt, um eine Ertragssteuer, und zwar greift die Wasserwerksteuer aus der Gesamtheit der im Kanton Glarus fließenden Ertragsquellen eine einzelne, nämlich die Wasserwerke, heraus und erscheint insofern als Sonderertragssteuer, im Gegensatz zu der alle Ertrags- $\rightarrow$  quellen jedes einzelnen Steuerpflichtigen umfassenden „Einkommens- $\rightarrow$  steuer“. Diese Ertragsbesteuerung, neben der Erhebung der „or- $\rightarrow$  dentlichen Staats- und Gemeindesteuer“, kann nach dem System der glarnerischen Steuergesetzgebung grundsätzlich nicht als eine mit der allgemeinen Auffassung über die Steuergerechtigkeit unverträ- $\rightarrow$  gliche materielle Doppelbesteuerung bezeichnet werden. Der Kanton Glarus kennt gemäß dem Landsgemeindegesezt über das Landes- $\rightarrow$  steuerwesen vom 1. Mai 1904 als ordentliche Hauptsteuern außer der hier nicht in Betracht fallenden Erbschaftssteuer — erster Linie eine „Vermögenssteuer“ und daneben noch eine „Per- $\rightarrow$  sonalsteuer“. Der Vermögenssteuer unterliegt, der Regel nach, alles bewegliche und unbewegliche Vermögen der Gemeinden, Kor- $\rightarrow$  porationen und einzelnen Kantonseinwohner, sowie der kantonale Liegenschaftsbesitz und das im Kanton als Betriebsfonds angelegte oder verwaltete Vermögen auswärts Wohnender, und laut Gesetz vom 3. Mai 1903 speziell bei „anonymen Erwerbsgesellschaften“ (die steuerpflichtig sind, wenn sie ihren Sitz und ganz oder teil- $\rightarrow$  weise auch ihren Geschäftsbetrieb im Kanton

haben) das einbezahlte Aktien- oder Genossenschaftskapital nebst dem Reservefonds und ihm ähnlicher Spezialfonds. Die Personalsteuer ist von den volljährigen und nicht almosengenössigen Kantonsewohnern männlichen Geschlechts zu entrichten. Diese zwei Steuern tragen, von den beiden obersten Prinzipien der Steuergerechtigkeit, wonach das Steuersystem aus verschiedenartigen Steuern derart zusammengesetzt sein soll, daß die gesamte Steuerbelastung allgemein und gleichmäßig, d. h. verhältnismäßig gleich, verteilt ist (vergl. Ad. Wagner, Finanzwissenschaft, II S. 304; Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre, S. 7), hauptsächlich dem Postulat der Allgemeinheit AS 38 1 — 1912

meinheit Rechnung und entsprechen dem Postulat der Gleichmäßigkeit jedenfalls insofern nur ungenügend, als die Vermögenssteuer auf die praktische Wertverschiedenheit bestimmter Vermögensbestandteile, namentlich des Kapitalvermögens, je nach der Art der Vermögensnutzung gar nicht oder nur in unsicherer Weise Rücksicht nehmen kann. Zur Ergänzung dieser Lücke aber eignet sich die Vermögensbesteuerung nach dem Ertrage in der Form von Ertragssteuern. Die Rekurrentin gibt denn auch selbst die Richtigkeit dieser Auffassung zu, indem sie in der Replik die Zulässigkeit der Einführung einer die bestehenden ordentlichen Steuern ergänzenden allgemeinen Produktions- und Ertragssteuer ausdrücklich anerkennt. Dagegen behauptet sie, daß die durch das angefochtene Gesetz eingeführte alleinige Belegung der glarnerischen Wasserwerke mit einer solchen Ertragssteuer vom Standpunkte der Steuergerechtigkeit aus vor der Garantie des Art. 4 BV nicht haltbar sei. Die zu entscheidende Frage stellt sich deshalb nach dem erörterten Umfang der Kognition des Bundesgerichts so, ob für diese Sonderbesteuerung einer einzelnen Ertragsquelle in den tatsächlichen Verhältnissen, welche die wirtschaftliche Ausnutzung der Wasserläufe durch Anlage von Wasserwerken umfaßt, nicht Momente zu finden seien, die genügen, um dieses spezielle Herausgreifen der Wasserwerke durch den Steuergesetzgeber nicht als rein willkürlich, einer sachlichen Rechtfertigung schlechthin bar erscheinen zu lassen. Diese Frage aber ist mit dem Rekursbeklagten zu bejahen. Die Kraft des unerschöpflich zu Tal fließenden Wassers bildet, namentlich seitdem ihre industrielle Verwertung sich zufolge der Möglichkeit ihrer Umwandlung in elektrische Energie in früher ungeahnter Weise entwickelt hat, in der Tat einen sehr erheblichen Bestandteil des für die Besteuerung in Betracht fallenden dauernden Reichtums des Gebietes der Gebirgskantone (vergl. hierüber Otto Mayr, Verwertung der Wasserkräfte, S. 5 ff.). Dabei unterscheidet sich die Nutzbarmachung dieser Kraft von der sonstigen Gütererzeugung im allgemeinen und von der gewerblichen Produktion im besondern dadurch, daß sie mehr als die anderweitige produktive Tätigkeit der Landesbewohner an spezielle örtliche Verhältnisse (zur Kraftgewinnung geeignete Gewässerstrecken) gebunden und insofern mit dem Territorium, auf dem sich die Kraftgewinnungsanlage befindet, besonders eng verknüpft ist. Überdies hängt der ungestörte Betrieb gerade der Wasserkraftnutzung vielfach wesentlich ab von Sicherungsmaßnahmen des den Wasserlauf in sich schließenden Staatsverbandes (Wildbachverbauungen und Flußkorrekturen), die den Wasserwerksinhabern in besonderem Maße zugute kommen. Es läßt sich daher, jedenfalls ohne Willkür, annehmen, daß die Inhaber von Wasserwerken am Staate in außergewöhnlicher Weise interessiert sind und daß ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie auf der Ausnutzung der Wasserkraft beruht, wenigstens zum Teil ihren besonderen Beziehungen zum Staate zu verdanken ist, daß also die Wasserwerke grundsätzlich als ein das Interesse der Inhaber am Staate erhöhender und im Zusammenhang damit deren wirtschaftliche Leistungsfähigkeit steigern der Faktor betrachtet werden können. Diese beiden Momente aber sind für die

Besteuerung in Hinsicht auf das Postulat der Gleichmäßigkeit von wesentlicher Bedeutung (vergl. Fuisting, a. a. O., §§ 6 und 7, S. 8 ff. und § 14 S. 24). Folglich ist eine Sonderertragssteuer der Wasserwerke, wenn auch ernstliche Zweifel über ihren gesetzgebungspolitischen Wert bestehen mögen, immerhin sachlich zu rechtfertigen. Gegen sie vermag namentlich die Einwendung der Rekurrentin nicht aufzukommen, daß die wertbildende Bedeutung der Wasserkraftausnutzung bereits bei der allgemeinen Vermögenssteuerart der Wasserwerkliegenschaften berücksichtigt werde und deshalb nicht nochmals zur Rechtfertigung einer Spezialsteuer ins Feld geführt werden könne. Zwar lassen sich die Vorteile der Wasserwerke für ihre Inhaber freilich schon bei der Liegenschaftsbewertung zum Zwecke der Vermögensbesteuerung in Anschlag bringen. Diese Steuerart gestattet jedoch den durch die Wasserkraftanlagen bedingten Mehrwert nur gleich, wie den sonstigen Vermögenswert der betreffenden Liegenschaften, heranzuziehen, während die angeführten Momente eben für eine verhältnismäßig stärkere Steuerbelastung dieses Mehrwertes sprechen, die erst durch eine besondere Zusatzsteuer erreicht werden kann. Gerade auf die Rekurrentin als Aktiengesellschaft trifft übrigens die in Rede stehende Einwendung nach der heutigen Steuergesetzgebung des Kantons Glarus überhaupt nicht zu, da die den „anonymen Erwerbsgesell-

schaften“ gesetzlich auferlegte Versteuerung des Vermögens nach der Höhe des Gesellschaftskapitals mit Einschluß der Reserven eine Berücksichtigung des Ertragswertes der Vermögensanlagen zum vornherein ausschließt. Ebenso geht auch die von der Rekurrentin versuchte Gleichstellung der streitigen Wasserwerksteuer mit einer Sonderproduktions- oder =ertragssteuer, die irgend einem einzelnen andern Industriezweige, z. B. den Spinnereien oder Webereien, auferlegt würde und die die Rekurrentin als nach Auffassung auch des Retursbeklagten mit der Gleichheit vor dem Gesetze nicht vereinbar bezeichnet, fehl, da die Produktion oder der Ertrag eines solchen anderweitigen Industriezweiges, soweit nicht auf der Verwendung selbstgewonnener Wasserkraft beruhend, eben die erörterten besonderen Merkmale der Wasserwerks=Ertragsquelle nicht aufweist. Und wenn die Rekurrentin endlich die angebliche Verletzung der Rechtsgleichheit noch daraus ableiten will, daß die Erhebung einer „Steuer“ von den Wasserwerken gegen den Wortlaut des Art. 24 bis BV verstoße, so ist hierauf zu erwidern, daß diese Verfassungsbestimmung selbst mit Bezug auf die finanzielle Belastung der Wasserwerke noch keine beschränkenden Vorschriften enthält, sondern in dieser Hinsicht lediglich die Kompetenzgrundlage für die künftige Bundesgesetzgebung geschaffen und dabei, wie der Rekursbeklagte richtig bemerkt, mit den Ausdrücken „Gebühren und Abgaben“ die möglichen Auflagen bloß allgemein umschrieben hat. Es wird daher erst von der nähern Ausgestaltung des heute noch nicht erlassenen Bundesgesetzes über die Materie (vergl. dessen amtlichen Entwurf: BBl. 1912 II S. 706 ff., speziell Art. 40) abhängen, ob eine Steuer vorliegender Art nach dem besonderen Bundesrecht über die Nutzbarmachung der Wasserkräfte überhaupt, und eventuell in welchem Maße, zulässig sei. Diese Fragen aber werden zu ihrer Zeit gemäß Art. 189 Abs. 2 OG — vorbehaltlich einer gegenteiligen Bestimmung des zukünftigen Gesetzes - in den Bereich der Kognition des Bundesrates fallen, und es ist schon deswegen im heutigen Verfahren darauf nicht weiter einzutreten. Ferner hat das Bundesgericht auch den Streit der Parteien darüber nicht zu entscheiden, welches die rechtliche Natur der „Wasserzins“ sei, zu deren Bezahlung sich die Rekurrentin beim Erwerbe ihrer Wasserrechte den beteiligten Glarner Gemeinden gegenüber verpflichtet hat; denn selbst wenn jene mit der Rekurrentin als ihr kraft des öffentlichen Rechts auferlegte Leistungen

entsprechend den staatlichen Wasserzinsen der Regalkantone — zu betrachten wären, so würde diese Abgabepflicht gegenüber den Gemeinden der Besteuerung ihres Werkes durch den Kanton, um die es sich hier ausschließlich handelt, vom Standpunkte der Rechtsgleichheit aus grundsätzlich nicht entgegenstehen. Es könnte sich bei dieser Auffassung vielmehr nur fragen, ob die aus dem Zusammen treffen der beiden Abgaben resultierende Gesamtbelastung der Wasserwerkanlage nicht gegenwärtig schon abgesehen von den zukünftigen Sondervorschriften im Sinne des Art. 24 bis BV - als prohibitiv wirkend mit der allgemeinen Garantie des Art. 31 BV unvereinbar sei. Hierüber ist jedoch im vorliegenden Falle, gemäß Art. 189 Abs. 1 Ziff. 3 aOG ebenfalls der Bundesrat zu urteilen berufen. 3. — Was die spezielle Regelung der Wasserwerksteuer durch das angefochtene Gesetz betrifft, beanstandet die Rekurrentin als gegen die Rechtsgleichheit verstoßend in erster Linie sowohl die Steuerbefreiung der kleinsten Werke (mit einer jährlichen Nutzung von weniger als 30,000 Pferdekraftstunden), als auch die Belastung der größeren Werke nach Maßgabe einer auf den Umfang der Kraftnutzung abstellenden Progression. Die Befreiung der kleinsten, eine bestimmte Nutzleistung nicht erreichenden Werke von der Steuer kann jedoch keineswegs als schlechterdings grundlos und willkürlich bezeichnet werden. Denn für sie spricht, wie die Rekursantwort betont, einerseits die steuerrechtliche Erwägung, daß bei diesen Werken die Steuerhöhe zum Aufwande ihrer Feststellung, der auch bei Kleinbetrieben häufig nicht ganz einfachen Ermittlung der Steuerbemessungsfaktoren, in keinem angemessenen Verhältnis mehr stünde. Und andererseits ist auch in steuerpolitischer Hinsicht nach der allgemeinen Lebenserfahrung wohl nicht in Abrede zu stellen, daß sich bei den kleinsten Wasserwerken normalerweise die Nutzungskosten verhältnismäßig höher belaufen, als bei größeren Anlagen, und daß jedenfalls die besondere Natur der Wasserkraftertragsquelle, im Sinne der vorstehenden grundsätzlichen Erörterung, nicht schon bei beliebig geringer

Nutzleistung in einem für die Besteuerung praktisch relevanten Maße zur Geltung kommt. Auch die progressive Steigerung der Steuer mit der Größe der steuerpflichtigen Nutzleistung ist grundsätzlich aus Art. 4 BV nicht zu beanstanden. Sie setzt allerdings, wie das Bundesgericht im früheren Urteile angedeutet hat, voraus, daß die Werke mit größerer Nutzleistung wirtschaftlich verhältnismäßig leistungsfähiger seien und daß ihnen die Vorteile der Wasserkraftverwertung in relativ höherem Maße zu gute kommen, als den kleineren Anlagen. Allein diese Voraussetzung darf wohl für den Regelfall, auf den der Gesetzgeber abzustellen hat, unbedenklich als zutreffend erachtet werden, läßt doch die ganze Entwicklung des heutigen Wirtschaftslebens — die überall, namentlich auf dem Gebiete der gewerblichen Produktion, sich zeigende Tendenz der Verdrängung des Kleinbetriebes durch den Großbetrieb deutlich erkennen, daß die wirtschaftliche Kraft und Leistungsfähigkeit einer produktiven Unternehmung mit deren Ausdehnung und Umfang im allgemeinen nicht nur absolut, sondern relativ zunimmt. Überdies fällt bei den Wasserwerkanlagen speziell noch in Betracht, daß die Nutzung einer größeren Kraftmenge heutzutage nicht direkt erfolgt, sondern in der Form der zur Verwendung beliebig übertragbaren und damit vom Gewinnungsorte unabhängigen elektrischen Energie. Die Rekurrentin wendet zu Unrecht ein, daß auf diesen Umstand für die Besteuerung der Wasserkraft im Sinne des angefochtenen Gesetzes nichts ankommen könne. Es handelt sich dabei tatsächlich nicht, wie sie behauptet, um eine besondere Art der Kraftverwendung, sondern um die Form, in der die „vom Wassermotor effektiv geleistete“ Kraft (§ 1 des Gesetzes) auf möglichst vielseitige Art nutzbringend verwendbar ist, also um ein Moment, dem die Erheblichkeit vom Standpunkte einer Ertragsbesteuerung der Wasserwerke nach

Maßgabe der früheren Erwägungen nicht abgesprochen werden kann. Diese Umformung der primitiven Wasserkraft ermöglicht nämlich, trotz den vielfach wesentlich größeren Baukosten der Elektrizitätswerkanlagen, unzweifelhaft eine weit günstigere Kraftnutzung, da sie eine örtlich viel ausgedehntere und sachlich viel mannigfaltigere Verwendung der Kraft gestattet. Es läßt sich daher eine progressive Steuerbelastung der größeren Wasserwerke speziell auch aus ihrer Eigenschaft als Elektrizitätswerke sehr wohl rechtfertigen, und insofern kann die von den glarnerischen Behörden ausdrücklich kundgegebene Tendenz, hauptsächlich die „mit der Wasserkraft Handel treibenden“ modernen Elektrizitätswerke zur Steuerleistung heran-zuziehen, nicht als willkürlich bezeichnet werden. Bei den Elektrizitätswerken unter sich aber steigt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, und damit die streitige Steuerfähigkeit, nach der erwähnten allgemeinen Erfahrungstatsache wiederum, aller Regel nach, relativ mit der Größe der Nutzleistung, so daß auch bei ihnen die Steuerprogression der sachlichen Begründung nicht ermangelt. Die vom Rekursbeklagten in dieser Hinsicht angerufene Statistik Hoppe's wird durch die Kritik der Replik nicht entkräftet, da die Rekurrentin bestimmte und überzeugende Gründe dafür, daß die Verhältnisse der Elektrizitätserzeugung durch Dampfkraft von derjenigen der Elektrizitätswerke, grundsätzlich verschieden seien, nicht vorzubringen vermocht hat. Wohl ist der Rekurrentin zuzugeben, daß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Wasserwerke im allgemeinen und der Elektrizitätswerke im besonderen nicht allein von der Menge der produzierten und zur Verwendung gebrachten Kraft abhängt, sondern daß hiefür noch eine Reihe anderer Faktoren mitbestimmend sind, deren Einfluß unter Umständen im gegenteiligen Sinne überwiegen kann. Dies schließt jedoch nicht aus, daß der Gesetzgeber für die steuerrechtliche Beurteilung der Leistungsfähigkeit auf jenen einzelnen Rentabilitätsfaktor entscheidend abstellen durfte: denn auf dem Gebiete der gewerblichen Ertragssteuern ist es nicht selten praktisch unumgänglich, das Maß der Steuerpflicht, statt vom Ertrage selbst, von äußeren Betriebsmerkmalen (z. B. von der Art und Größe der verwendeten Maschinen, von der Zahl der Angestellten oder vom Mietwerte der Geschäftslokalitäten u. s. w.) abhängig zu machen, die normalerweise einen sichern Schluß auf die Rentabilität des Betriebes zulassen. Entgegen der Argumentation der Rekurrentin hat tatsächlich die Steuergesetzgebung von der Progression nicht nur bei der allgemeinen Vermögens- und Einkommensbesteuerung, denen sie allerdings, wie auch der Rekursbeklagte zugibt, am besten angepaßt ist, sondern überdies auch anderweitig bei Ertragssteuern (vgl. z. B. über die

Gewerbsteuern in Elsaß=Lothringen, Bayern und Württemberg *Fuisting, a. a. O., S. 330 und 331/32*) und in neuerer Zeit sogar bei einzelnen Verbrauchssteuern (so bei den deutschen Zigaretten-, Branntwein-, Brau- und Zuckersteuern) Gebrauch gemacht. Was aber die Höhe der angefochtenen Progression betrifft, handelt es sich um eine Frage des gesetzgeberischen Ermessens, deren Lösung aus dem Gesichtspunkte der Willkür nicht einfach unter Hinweis darauf beanstandet werden kann, daß der Gesetzgeber sich bei Festsetzung der Progressionsskala wesentlich vom Bestreben der Erreichung eines bestimmten Gesamtsteuerertrages habe leiten lassen; denn die Rücksichtnahme auf dieses praktische Ergebnis des Gesetzes erscheint keineswegs als schlechthin unstatthaft. Dagegen bleibt es, nach der im vorliegenden Falle maßgebenden Kompetenzausscheidung, dem Bundesrate vorbehalten, zu prüfen, ob das Maß der für die Rekurrentin aus der Gesetzesanwendung resultierenden Belastung mit dem Grundsatz des Art. 31 BV vereinbar sei. 4. — Soweit die Rekurrentin endlich noch die gesetzesgemäß je nach der

Einrichtung der Werke verschiedene Messung der steuerpflichtigen Kraft als gegen die Rechtsgleichheit verstoßend ansieht, gibt ihre Kritik des Gesetzes allerdings zu ernstlichen Bedenken Anlaß. Immerhin ist zu beachten, daß eine Verschiedenheit der tatsächlichen Verhältnisse der verschieden behandelten Kategorien von Werken besteht, die ihre absolute Gleichbehandlung im Sinne der Ausführungen des Rekursbeklagten zwingend ausschloß, vermag doch die Rekurrentin selbst die Behauptung der Rekursantwort nicht zu bestreiten, daß es eine auf alle Wasserkraftwerke schlechthin anwendbare Messungsformel, außer dem der Steuerveranlagung gesetzlich zu Grunde gelegten Begriff der Wasserkraftstunde, einfach nicht gebe. Es kann sich deshalb vom Standpunkte des Art. 4 BV aus nur fragen, ob die Differenzierung des Gesetzes zu diesen tatsächlichen Verschiedenheiten der Werkanlagen in einem derartigen Mißverhältnis stehe, daß auch von relativer Gleichheit der Gesetzesanwendung auf die verschiedenen Kategorien schlechterdings nicht gesprochen werden könne. Dies ist jedoch zu verneinen; insbesondere kann darin, daß da, wo Elektrizitätszähler vorhanden sind, diese als zuverlässigstes Hilfsmittel zur Bestimmung des Kraftverbrauchs benutzt werden sollen, während in Ermangelung solcher auf anderweitige, unsicherere Faktoren abgestellt wird, eine verfassungswidrige Rechtsgleichheit nicht gefunden werden. Allerdings ist nach diesen Vorschriften speziell bei den Werken, welche die Wasserkraft nicht in elektrische Energie umsetzen, dem Ermessen der zur Gesetzesanwendung berufenen Behörden ein weiter Spielraum gewährt. Allein die pflichtmäßige Erfüllung dieser Aufgabe gestattet ihnen natürlich eine systematische Begünstigung der kleineren Werke, wie die Rekurrentin sie befürchtet, nicht; denn einer solch mißbräuchlichen Handhabung des Gesetzes gegenüber würde der Rekurrentin stets die Beschwerde wegen Verletzung der Rechtsgleichheit zu Gebote stehen. Durch eine den Verhältnissen angemessene Gesetzesanwendung läßt sich wohl speziell auch der von der Rekurrentin gerügten Unbilligkeit des gesetzlich festgelegten Ansatzes von 670 Watt für die motorische Pferdekraft in gebührender Weise Rechnung tragen. 5. — Nach dem Gesagten bedarf es zur Beurteilung der Streit Sache des von der Rekurrentin mehrfach angebotenen Expertenbeweises überall nicht, sondern es ist der Rekurs im Sinne der vorstehenden Erwägungen ohne weiteres als unbegründet abzuweisen; — erkannt: Der Rekurs wird abgewiesen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.