

Person vor ihrem Einzug in den Kanton zukam. Auf diesem Boden stehen denn auch die allgemeinen Vorschriften der §§ 4 und 5 des zürcherischen Steuergesetzes selber, wonach die Steuerpflicht mit dem Zeitpunkt beginnt, mit welchem jemand zu einem steuerpflichtigen Einkommen oder Vermögen gelangt, und wonach die im Laufe eines Jahres in den Kanton einziehenden oder aus demselben wegziehenden Pflichtigen die Steuer für die Zeit zu zahlen haben, während welcher sie im Kanton wohnen. Damit ist interkantonal eine Besteuerung nach dem Vorjahr oder nach dem Durchschnitt dreier Jahre, wie sie im Einschätzungsverfahren in den §§ 43 Abs. 2 und 41 vorgesehen ist, im Sinne einer Postnumerando-Besteuerung ausgeschlossen.

2. — Auch wenn man die letztern Bestimmungen dahin auslegen wollte, dass sie nur die Bemessungsgrundlage für die Bestimmung des steuerpflichtigen Einkommens angeben, so könnten sie interkantonal, wenn überhaupt, doch höchstens dann zur Anwendung gebracht werden, wenn die Steuerquelle am früheren und am Wohnsitz in Zürich die gleiche geblieben wäre. Das ist hier nicht der Fall, da der Rekurrent im Kanton Bern eine ganz andere Erwerbsstellung einnahm als im Kanton Zürich. Letzterer darf daher auch zur Bestimmung des ihm allein zur Besteuerung zustehenden Einkommens, das der Rekurrent seit Oktober 1921 in Zürich hatte, nicht auf das berufliche Einkommen desselben im Kanton Bern abstellen.

3. — Andererseits kann der Rekurrent nicht verlangen, dass er für das Jahr 1921 (3 Monate) in Zürich gar nicht mit Einkommenssteuer belegt werde, weil nach zürcherischem Recht nur das Einkommen aus den Vorjahren besteuert werde, das nach interkantonalem Recht in Zürich nicht erfasst werden dürfe. Vielmehr steht vom Standpunkt der Doppelbesteuerung nichts entgegen, dass der Rekurrent für jene drei Monate für das Einkommen besteuert werde, das ihm in dieser Zeit aus

seiner Tätigkeit in Zürich und aus seinem beweglichen Vermögen zufloss. Dieses Einkommen hat der Rekurrent selber auf 6000 Fr. angegeben, wie er auch gegen die hierauf sich stützende Taxation der Rekurskommission sich nicht beschwerte. Es ist deshalb nicht verständlich, wie er im staatsrechtlichen Verfahren verlangen kann, dass sein Einkommen für die drei Monate auf 0 festgesetzt werde, zumal, da er die Taxation der Rekurskommission auch im bundesgerichtlichen Verfahren nicht etwa als willkürlich anfiicht.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Die Beschwerde wird in dem Sinne gutgeheissen, dass der Entscheid der Ober-Rekurskommission aufgehoben und derjenige der Rekurskommission wiederhergestellt wird.

### 23. Urteil vom 10. Juli 1924

#### i. S. Schweizer Bankgesellschaft gegen Aargau.

Verteilung des Vermögens eines Bankgeschäftes, das in mehreren Kantonen Niederlassungen hat, unter die Steuerhöheiten dieser Kantone. Bei der Feststellung der auf einen Kanton fallenden Aktiven können « Guthaben » der dort befindlichen an ausserkantonale Niederlassungen der Bank nicht berücksichtigt werden.

A. — Bei der Steuereinschätzung pro 1923 wurde es streitig, wie der Anteil des Rayons Aargau der Schweiz. Bankgesellschaft (Kreisbank Aarau, Niederlassungen in Baden, Laufenburg und Wohlen) am Gesamtvermögen des Institutes zu berechnen sei. Die Steuerbehörde und die Bank waren einig darüber, dass grundsätzlich massgebend sein sollte das Verhältnis der Aktiven des Rayons Aargau zu den Gesamtaktiven der Gesellschaft, nicht aber über die Höhe der in Betracht kommenden Rayonaktiven. Die Steuerbehörde nahm sie auf 82,842,000 Fr. an. Die Bank wollte dagegen hievon zwei Posten abziehen :

1. Den Aktivposten «eigene Stellen» von 14,265,000 Fr. («Guthaben» bei ausserkantonalen Niederlassungen der Bank).

2. Die Rückstellungen für dubiose Debitoren mit 2,135,000 Fr.

Je nachdem ist das Verhältnis der Rayonaktiven zu den Gesamtaktiven 16,56 oder 13,348 %.

Das Obergericht des Kantons Aargau, das die Streitigkeit zu beurteilen hatte, entschied durch Urteil vom 2. Mai 1924 dahin, dass der erstere Posten zur Hälfte, der letztere dagegen nicht abgezogen werden könne. Es ergibt sich so ein Prozentsatz von 15,13.

B. — Gegen dieses Urteil hat die Schweizer. Bankgesellschaft rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs ergriffen mit dem Antrag, es sei der Anteil des Rayons Aargau am Gesamtvermögen der Bank auf 13,348 % zu bestimmen. Zur Begründung wird bemerkt: Da der Posten «eigene Stellen» als interner Verrechnungskonto innerhalb der Bank kein Aktivposten der Gesamtbilanz sei, könne er auch nicht als Aktivposten des Rayons Aargau berücksichtigt werden. «Wenn unsere Bank z. B. in Aarau 1 Million in irgend einer Form (bar, giro, usw.) einnimmt, in Aarau dafür aber augenblicklich keine Verwendung hat, so überweist Aarau die Million einer eigenen Stelle, z. B. dem Sitz Zürich. Zürich wird nun in Aarau für den Betrag belastet und der Klient, welcher die Million bezahlt hat, kreditiert. Zürich kreditiert uns als eigene Stelle und stellt die Million als Aktivposten unter eine entsprechende Rubrik, sei es die Kasse, das Portefeuille usw. Daraus erfolgt, dass die Million, die in Aarau eingegangen ist, in Zürich unter den Aktiven erscheint und in Aarau ebenfalls, dort als eigentliches Aktivum, hier aber als Guthaben an der eigenen Bank, an Zürich. Im Zusammenhang damit sei noch auf das Zinsenkonto der eigenen Stellen hingewiesen, das die eingekommenen und verausgabten Zinsen auszuweisen hat. In Aarau wird für die Million der Zins vom Sitz

Zürich zu Gunsten der Gesamtbank eingenommen, während Zürich den gleichen Zins für die gleiche Million für Aarau zu Lasten der Gesamtbank ausgibt. Es ist damit klar bewiesen, dass auf der Position «eigene Stellen» für die Gesamtbank kein Ertrag möglich ist.» Aus der Heranziehung des Postens «eigene Stellen» ergebe sich eine unzulässige Doppelbesteuerung; der Anteil des Aargaus am Gesamtvermögen und damit die aargauische Steuerquote würden künstlich erhöht, indem dabei gewisse Aktiven doppelt gezählt würden, und das Gesamtinstitut müsste mehr als 100% seines Vermögens versteuern. Was die Rückstellung für dubiose Debitoren anbetrifft, so wird ausgeführt, dass in dieser Hinsicht der Standpunkt des Obergerichts unrichtig sei.

C. — Das Obergericht beantragt ohne Gegenbemerkungen Abweisung des Rekurses.

Der Regierungsrat des Kantons Aargau hat folgenden Antrag gestellt: Der aargauische Anteil an den Gesamtvermögensfaktoren der Rekurrentin sei auf 16,56 % festzusetzen; eventuell sei das im Aargau steuerpflichtige Reinvermögen der Rekurrentin auf 13,400,000 Fr. festzusetzen entsprechend dem Dotationskapital der Rayonbilanz.

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

1. — Die Anträge des Regierungsrates sind unzulässig, soweit sie auf eine Abänderung des obergerichtlichen Urteils zu Gunsten des Kantons und zu Ungunsten der Rekurrentin abzielen. Da ausschliesslich eine Beschwerde der Rekurrentin und zwar wegen unzulässiger Doppelbesteuerung vorliegt, und da eine Anschlussbeschwerde im staatsrechtlichen Verfahren nicht vorgesehen und nach der Natur des staatsrechtlichen Rekurses auch nicht wohl möglich ist, so kann es sich für das Bundesgericht nur darum handeln, ob das Urteil im behaupteten Umfang der Rekurrentin gegenüber das bundesrechtliche Verbot der Doppelbesteuerung missachtet. Bei Prüfung dieser Frage ist sodann von der Grundlage auszugehen,

über die die Parteien im kantonalen Verfahren einig waren, dass nämlich der Kanton Aargau die Rekurrentin, was das aargauische Geschäft anlangt, für denjenigen Teil ihres Gesamtvermögens besteuern kann, der dem Verhältnis der Gesamtaktiven zu den Rayonaktiven entspricht. Wenn der Regierungsrat nunmehr einer andern Methode den Vorzug geben möchte, so mag er dies bei der Einschätzung der Rekurrentin für ein künftiges Jahr tun.

2. — Es ist klar, und das Obergericht anerkennt es, dass auf dem Boden jener Methode nur solche Rayonaktiven in Betracht fallen können, die zugleich Aktiven des Gesamtgeschäftes sind; denn es ist ja derjenige Teil der Gesamtaktiven festzusetzen, der auf den Rayon Aargau entfällt. Der aargauische Aktivposten « eigene Stellen » ist nun aber kein Aktivposten des Gesamtgeschäftes, da er nur interne Guthaben an ausserkantonale Niederlassungen der Rekurrentin darstellt und daher nur ein Aktivum im formellen, bilanztechnischen, nicht aber im wirklichen Sinn anzeigt. Wollte man den Gesamtaktiven alle diese internen Guthaben der Niederlassungen unter sich, denen interne Schuldposten in gleicher Höhe entsprechen, zurechnen, so ergäbe sich ein rein fiktives Resultat. Es kann daher von vorneherein keine Rede davon sein, dass der aargauische Aktivposten « eigene Stellen » als solcher bei der Frage, welcher Teil der Gesamtaktiven auf den Rayon Aargau fällt, berücksichtigt werden könnte. Wenn die Steuerbehörde den ganzen und das Obergericht den halben Posten einsetzt, so beruht das im Grunde auf einem andern Gedanken, nämlich darauf, dass wahre Aktivposten, die in der Bilanz ausserkantonalen Niederlassungen erscheinen, in Wirklichkeit ganz oder zum Teil Aktiven des Rayons Aargau seien. Nach dem von der Rekurrentin verwendeten Beispiel, dessen typischer Charakter nicht bestritten ist, steht dem aargauischen Aktivposten « an Zürich » ein Zürcher Passivposten « an

Aargau » gegenüber jeweilen in der Höhe von 1 Million; dem Zürcher Passivposten entsprechen aber Zürcher Aktiven im Betrage von 1 Million, welche Aktiven je nach der Verwendung der Million in der Zürcher Bilanz unter « Kasse, Portefeuille, Debitoren » usw. erscheinen. Materiell findet sich also der Gegenwert der fraglichen Million unter den Zürcher Aktiven, und was der Kanton Aargau vertritt, ist, dass dieses Aktivum wirtschaftlich und für die steuerliche Betrachtung ganz oder zum Teil dem Rayon Aargau zugehöre. Eine solche Lösung ist nicht von vorneherein ausgeschlossen. Es wäre denkbar, dass bei der interkantonalen Steuerauscheidung Aktivposten der einen Niederlassung aus Erwägungen wirtschaftlicher Zugehörigkeit einer andern zugeschrieben werden. Indessen können hier solche Erwägungen unter keinen Umständen dazu führen, dass für das ganze Aktivum diese Verschiebung erfolgen würde (welche Lösung nach Erw. 1 auch schon aus prozessualen Gründen ausgeschlossen ist). Die Million — um bei dem verwendeten Beispiel zu bleiben — figurirt nicht etwa bloss formell in der Zürcher Bilanz als Aktivum, sondern sie arbeitet auch tatsächlich im Zürcher Geschäft; sie ist ja deshalb vom Rayon Aargau der Zürcher Niederlassung überwiesen worden, weil der erstere dafür keine Verwendung hatte. Eine beschränkte wirtschaftliche Beziehung zu Aargau und damit eine Verteilung des Bilanzpostens, wie sie das Obergericht vornimmt, liesse sich höchstens insofern rechtfertigen, als die Million im Rayon Aargau vereinnahmt wurde und als sie Zürich dem ersteren verzinst. Auch das ist aber abzulehnen, weil es zu einer unnötigen Komplikation der Steuerauscheidung führt. Massgebend wären dann nicht mehr die (wahren) Aktivposten der einzelnen Niederlassungen in den verschiedenen Kantonen, sondern es müsste in jedem Kanton die Bilanz in der Weise korrigiert werden, dass zu den (wahren) Aktiven ein allfälliger (fiktiver) Aktivposten « eigene Stellen » zur Hälfte hinzugerechnet und ein

allfälliger (fiktiver) Passivposten « eigene Stellen » zur Hälfte abgerechnet wird. Es ist wohl anzunehmen, dass die Differenzen, die sich so ergeben gegenüber dem Resultat, wenn auf die wahren Aktivposten der Bilanzen der Niederlassungen abgestellt wird, sich im Laufe der Zeit ungefähr ausgleichen. Schon innerhalb des Steuerjahrs wird ein gewisser Ausgleich insofern stattfinden, als häufig dem Aktivposten « eigene Stellen » in derselben Niederlassung oder demselben Rayon ein Passivposten « eigene Stellen » gegenüberstehen wird (die Akten geben keine Auskunft darüber, ob es beim Rayon Aargau der Rekurrentin der Fall ist); namentlich aber wird der Ausgleich im Verlauf weniger Jahre eintreten. Bei der Abgrenzung der kantonalen Steuerhoheiten muss aber neben grundsätzlichen Erwägungen in erheblichem Umfang auch darauf Bedacht genommen werden, dass die aufzustellenden Regeln im Interesse der Rechtssicherheit leicht und einfach zu handhaben sind.

Im ersten Punkte ist daher der Rekurs dahin gutzuheissen, dass bei der Feststellung des im Kanton Aargau steuerbaren Vermögens der Aktivposten des Rayons Aargau « eigene Stellen » zur Vermeidung unzulässiger Doppelbesteuerung ausser Betracht zu bleiben hat.

3. — Die Rüge betreffend den Nichtabzug der Rückstellungen für dubiose Debitoren ist nicht als staatsrechtlicher Beschwerdepunkt begründet worden.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

1. Auf die Anträge des Regierungsrates wird, soweit er mehr als die Abweisung der Beschwerde verlangt, nicht eingetreten.

2. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen und demgemäss das Urteil des Obergerichts des Kantons Aargau vom 2. Mai 1924 teilweise aufgehoben.

## V. GERICHTSSTAND — FOR

**24. Arrêt du 14 juin 1924 dans la cause Grandes Teintureries de Morat et Lyonnaise de Lausanne réunies, S. A. contre Tribunal de première instance de Genève.**

Art. 59 Const. féd. et art. 625 CO : Domicile commercial. For de la succursale pour les réclamations personnelles en rapport avec l'exploitation indépendante de cet établissement.

A. — La Société recourante est inscrite au registre du commerce à Pully où elle a son siège. Les opérations de lavage et de teinture s'opèrent dans les locaux de la recourante à Pully et à Morat. A Genève la société possède rue de la Corraterie N° 18 un magasin où un employé reçoit les commandes et les paiements des clients.

Francis Corbaz a remis à ce magasin pour lavage un manteau avec col de fourrure. Après restitution du manteau, Corbaz réclama à la Société recourante une indemnité de 150 fr. pour frais de remplacement du col de fourrure « brûlé et abîmé » au lavage. La Société ayant décliné sa responsabilité, Corbaz l'a assignée par exploit du 3 janvier 1924 devant le Tribunal de première instance de Genève en paiement de la somme de 150 fr.

La défenderesse a excipé de l'incompétence des tribunaux genevois, en soutenant qu'elle devait être recherchée à son siège social à Pully, le « bureau de Genève ne constituant pas un domicile attributif de juridiction ».

Le Tribunal a débouté la Société de son exception et s'est déclaré compétent par jugement du 14 mars 1924 en considérant que le magasin exploité à Genève constitue une succursale au sens de l'art. 625 al. 2 CO, qu'il s'agit d'une affaire de cette succursale et que le défaut d'inscription au registre du commerce à Genève est indifférent.