

solcher Verstoss vorliege, sei es weil die Abgaben im einzelnen Steuergebiet oder zusammengerechnet wegen ihrer Höhe prohibitiv wirken oder nach ihrer Ausgestaltung und Bemessung im einzelnen Kanton auf eine höhere Besteuerung (Sonderbelastung) des interkantonalen Handels als solchem gegenüber dem gleichartigen interkantonalen Verkehr hinauslaufen würden oder endlich weil die eine oder andere jener Tätigkeiten nicht zu denjenigen Handlungen gehören würde, die nach der Veranlassung der *ratio* der Steuer deren Ausdehnung darauf zu rechtfertigen vermögen, solange damit nicht noch andere Betriebshandlungen im Kantonsgebiet Hand in Hand gehen (vgl. über diese verschiedenen Gesichtspunkte das zit. Urteil Meyer), machen aber die Rekurrenten nicht geltend, geschweige versuchen sie es irgendwie nachzuweisen. Da es sich dabei nicht um ein Versehen in der Bezeichnung der anwendbaren Verfassungsvorschrift, sondern um tatsächliche Behauptungen handelt, die notwendig zum Fundament einer solchen Beschwerde gehören würden, kann es nicht Sache des Bundesgerichts sein, den Rekurs nach dieser Richtung zu ergänzen und zu untersuchen, ob sich allenfalls die streitigen Steuerbefreiungen im einen oder anderen Kanton aus solchen Erwägungen beanstanden liessen.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Der Rekurs wird abgewiesen.

**35. Urteil vom 26. September 1924 i. S. Manz-Möller  
gegen Zürich und Bern.**

**Doppelbesteuerungsverbot. Kleiderfärberei und chemische Waschanstalt mit selbständigen Warenannahmestellen in andern Kantonen, die für den Färbereihaber kein Steuerdomizil begründen können.**

A. — Die Rekurrentin betreibt in Burgdorf eine Kleiderfärberei und eine chemische Waschanstalt. In Zürich nehmen die Inhaberinnen von zwei Glättereien und einer Mercerie- und Geschirrrhandlung Waren entgegen, um sie der Rekurrentin nach Burgdorf zum Waschen oder Färben zu schicken und nach dieser Behandlung wieder denjenigen abzuliefern, die sie abgegeben haben; sie erhalten hiefür Provisionen. Die Rekurrentin wird in Burgdorf von der Gemeinde und dem Staat besteuert. Am 29. April 1924 entschied die Finanzdirektion des Kantons Zürich, dass sie für die Jahre 1919 bis 1923 in Beziehung auf ihr Einkommen auch in Zürich steuerpflichtig sei, weil sich dort in ständigen Einrichtungen ein erheblicher Teil ihres Geschäftsbetriebes vollziehe.

B. — Gegen diese Verfügung hat Frau Manz am 23. Juni 1924 die staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht ergriffen mit den Anträgen:

«1. Es sei in Aufhebung der angefochtenen Verfügung... die Rekurrentin als im Kanton Zürich nicht einkommensteuerpflichtig zu erklären.

2. Eventuell: . . . . . »

Die Rekurrentin macht geltend: Es liege verfassungswidrige Doppelbesteuerung vor. Sie betreibe ihr Geschäft nur im Kanton Bern. In Zürich habe sie keine ständigen körperlichen Anlagen. Die drei Läden, wo man die Waren zum Waschen oder Färben für sie annehme und nachher wieder zurückgebe, seien nicht von ihr, sondern von den dort den Betrieb leitenden Personen gemietet,

die sie auch für andere Erwerbszwecke benutzten. Diese ständen nicht in einem zeitlich geregelten Dienst-, sondern nur in einem Auftragsverhältnis zur Rekurrentin und seien selbständig erwerbende Personen.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Zürich und der Stadtrat von Zürich haben Abweisung der Beschwerde beantragt. Sie stellen sich auf den Standpunkt, dass die Personen, die in Zürich Waren zur Behandlung im Betrieb der Rekurrentin entgegennehmen, deren Angestellte seien.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Bern beantragt, die Beschwerde sei gegenüber dem Kanton Zürich gutzuheissen.

*Das Bundesgericht zieht in Erwägung :*

Die Rekurrentin darf nach feststehender Praxis nur dann für ihr Geschäftseinkommen in Zürich besteuert werden, wenn sie dort ständige körperliche Anlagen oder Einrichtungen besitzt, in denen sich ein wesentlicher Teil ihres Geschäftsbetriebes vollzieht. Diese Voraussetzung trifft jedoch nicht zu. Die Personen, die in Zürich Waren annehmen, um sie der Rekurrentin in Burgdorf zum Waschen oder Färben zu übergeben, betreiben selbständig ihr Gewerbe und zwar nicht bloss das Glätten oder den Handel mit Mercerie- oder Geschirrwaren, sondern auch die erwähnte Warenannahme. Dass sie bloss jene Tätigkeit als Geschäftsinhaber, diese aber als Angestellte ausüben und sich insofern in einer Doppelstellung befinden, könnte nur angenommen werden, wenn das unzweifelhaft aus den Akten hervorginge; hierfür fehlen aber genügende Anhaltspunkte. Es ergibt sich nicht, dass sie sich verpflichtet haben, während gewisser — bestimmter oder unbestimmter — Zeitdauer (vgl. Art. 319 OR) für die Rekurrentin tätig zu sein und sich ihr in Beziehung auf die Einteilung ihrer Arbeitszeit unterzuordnen, und dass die Miete der in Frage stehenden Ladenlokale zum Teil im Namen oder doch

für Rechnung der Rekurrentin erfolgt. Der blosser Umstand, dass deren Firmaschild an jenen Lokalen angebracht ist zur Orientierung des Publikums, kann nicht zum Schlusse führen, dass die Rekurrentin zum Teil Inhaberin der hier betriebenen Geschäfte sei. Die in Zürich die Warenannahme besorgenden Personen sind eher noch unabhängiger von der Rekurrentin als der solothurnische Generalagent der schweizerischen Lebensversicherungsanstalt von dieser nach dem Urteil des Bundesgerichts vom 11. Juli 1919 (BGE 45 I S. 214) oder der Posamenter von seinem Fabrikanten nach dem Urteil i. S. Sarasin Söhne gegen Basel-Stadt und Land vom 20. März 1920 (BGE 46 I S. 233). Es lässt sich offenbar auch nicht etwa annehmen, dass die Rekurrentin zu den erwähnten mit ihr in Verbindung stehenden Personen in einem Gesellschaftsverhältnis stehe und aus diesem Grunde als Mitinhaberin der in Zürich betriebenen Geschäfte zu betrachten sei.

Demnach muss die angefochtene Verfügung der zürcherischen Finanzdirektion aufgehoben werden.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Der erste Rekursantrag wird gutgeheissen und die Verfügung der Finanzdirektion des Kantons Zürich vom 29. April 1924 aufgehoben.