

der vorhergehenden Bezahlung der Steuern kann daher die Aushingabe bezw. Ausstellung der Schriften sonst von einer Zustimmung der Steuerbehörden abhängig gemacht werden, gleichgiltig welchen steuerrechtlichen Zwecken dieses Erfordernis dienen soll. Der mit der Schriftenausstellung betrauten Behörde steht es frei, von sich aus die Steuerbehörde von der Tatsache eines solchen Gesuches zu unterrichten, damit die letztere eventuell zum Schutze bestehender Steueransprüche die geeigneten und gesetzlich zulässigen Sicherungsmassregeln gegen das Vermögen des Pflichtigen einleiten kann. Dagegen kann vom Bewerber nicht verlangt werden, dass er seinerseits eine Bescheinigung der Steuerbehörde über ihr Einverständnis mit der Schriftenherausgabe einhole, selbst wenn damit nur der Zweck einer derartigen Unterrichtung der Steuerorgane über die Abreiseabsicht verbunden ist. Die Verweigerung der Passverlängerung bis zur Beibringung des fraglichen Visums zieht notwendig eine Verzögerung in der Ausstellung der Ausweisschrift nach sich. Sie stellt sich daher als eine, wenn schon nur vorübergehende, Zurückhaltung derselben aus steuerrechtlichen Gründen dar, der sich der Bewerber als Einbruch in die verfassungsmässig gewährleistete persönliche Bewegungsfreiheit nicht zu unterwerfen braucht.

Die Verfassungsverletzung liegt dabei schon in dem Verlangen der Beibringung der Zustimmung der Steuerbehörde als Bedingung für die Verlängerung des Passes überhaupt, nicht erst in der Verweigerung dieser Zustimmung durch die Steuerbehörde bis zur Zahlung der rückständigen Steuern oder Sicherheitsleistung dafür. Es ist deshalb auch gleichgiltig, ob wirklich das städtische Steueramt im vorliegenden Falle diesen Standpunkt gegenüber dem Rekurrenten eingenommen habe oder nicht. Dass aber die Staatskanzlei als zur Passverlängerung zuständige Stelle tatsächlich am 5. August 1925 die Verlängerung dem Rekurrenten gegenüber

vom Einverständnis der Steuerbehörde abhängig gemacht hat und allgemein zu machen pflegt, wenn schon nur zu dem in der Rekursantwort betonten Zwecke, ist unbestritten.

Der Rekurs ist deshalb in der Meinung gutzuheissen, dass dieses Vorgehen als unzulässig erklärt wird und vom Regierungsrat im angefochtenen Entscheide nicht hätte geschützt werden dürfen. Mit der Aufhebung des Entscheides im eben umschriebenen Sinne fällt auch die darin verfügte Kostenauflage zu Lasten des Rekurrenten dahin.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.

IV. DOPPELBESTEUERUNG

DOUBLE IMPOSITION

55. Urteil vom 28. November 1925

i. S. Robert Schwarzenbach & C^{ie} gegen Kantone Bern und Zürich.

Fabrikationsgeschäft (Seidenstofffabrik) mit Hauptniederlassung in einem Kanton und Ferggereien für den Verkehr mit den Heimarbeitern in einem anderen. Steuerdomizil auch in diesem zweiten Kanton, begründet durch die in den Ferggereien organisatorisch zusammengefasste Hausindustrie. Wie ist das Gesamteinkommen auf die beiden Kantone zur Besteuerung zu verlegen? Verteilung nach « Erwerbsfaktoren ». Was gehört unter dieselben? Kapitalisationszinsfuss für die Löhne des ständigen Personals (Angestellte und Fabrikarbeiter). Einstellung der Aufwendungen für die Entlohnung der Heimarbeiter, weil es sich dabei nicht um Arbeits- sondern um Werklohn handle, als umlaufendes produktives Vermögen zum einfachen Betrage ohne Kapitalisierung. Vorausbezug des Hauptsitzes.

A. — Die Rekurrentin, die Kollektivgesellschaft Robert Schwarzenbach & C^{te}, betreibt die Fabrikation von Seidenstoffen. Ihr Betrieb ist, bis auf einen kleinen, im Berner Jura sich abspielenden Teil, vereinigt am Geschäftssitz in Thalwil im Kanton Zürich. Dort vollzieht sich insbesondere auch, neben der Fabrikation, die gesamte leitende und kaufmännische Tätigkeit. Im Kanton Bern unterhält die Rekurrentin in Mervelier bei Delsberg eine Ferggerei und in Laufen eine kleinere Fabrik verbunden mit einer Ferggerei. Durch Urteil vom 21. Dezember 1899 hat das Bundesgericht ausgesprochen, dass die Ferggereien der Rekurrentin im Berner Jura (die Fabrik in Laufen scheint damals noch nicht bestanden zu haben) keine Steuerdomizile bilden, weil sie nicht den Charakter von Zweigniederlassungen haben. Seit 1915 versteuerte die Rekurrentin in Laufen ein Einkommen von 3000 Fr. Für die Jahre 1920 und 1921 wurde sie durch Entscheide der bernischen kant. Rekurskommission vom 7. Juli 1923, die in der Folge durch Urteile des bernischen Verwaltungsgerichts vom 30. Juni 1924 bestätigt wurden, verhalten, im Kanton Bern ein Einkommen I. Klasse von 176,600 Fr. und 210,200 Fr. zu versteuern. Es entspricht dies einer Quote von 5,81 und 6,91 % des nach den Regeln des bernischen Steuerrechts ermittelten, in den betreffenden Steuerjahren steuerpflichtigen Gesamteinkommens der Rekurrentin von 4,112,508 Fr. und 4,126,358 Fr. 50 Cts. nach Abzug eines Vorausbezugs von 25 % zu Gunsten des Kantons Zürich. Die Quote selbst wurde bestimmt nach dem Verhältnis der Erwerbsfaktoren des Gesamtgeschäftes (kapitalisierte Löhne und Saläre, Maschinen und Liegenschaften) in dem dem Steuerjahre vorangehenden Geschäftsjahre zu den entsprechenden Erwerbsfaktoren der Betriebe in Mervelier und Laufen, wobei aber bei Laufen nur die an Weber im Kanton Bern entrichteten Löhne berücksichtigt wurden.

Die Ferggerei M e r v e l i e r ist ein Mittelpunkt für

die von der Rekurrentin in Mervelier und den umliegenden Dörfern betriebene Heimindustrie. Die Arbeiten, die hier für die Rekurrentin ausgeführt werden, bestehen im Winden, Zetteln, Andrehen und Weben. Es sind ungefähr 150 Webstühle und eine entsprechende Anzahl von Wind- und Zettelmaschinen, die alle der Rekurrentin gehören, in den Häusern der Weber (Weberinnen) aufgestellt. Die Rekurrentin stellt den Webern auch den Motor für den elektrischen Antrieb zur Verfügung und vergütet ihnen die Strommiete in Form eines Zuschlages zum Lohn. Die Weber werden im Stücklohn bezahlt; sie betreiben daneben Landwirtschaft und haben keinen Anspruch auf fortlaufende Zuweisung von Arbeit. Im ersten Stock des der Rekurrentin gehörenden Ferggereigebäudes in Mervelier wohnt der Ferggermeister, während das Erdgeschoss ganz und das Untergeschoss zum grösseren Teil den Zwecken der Ferggerei dient. Im Erdgeschoss befinden sich u. a. das Bureau, ein grösserer Raum, worin hauptsächlich die von den Webern abgelieferte Arbeit geprüft wird, und ein Magazin zur Aufbewahrung der Strangseide, im Untergeschoss u. a. eine Werkstatt, worin eine Zettelmaschine und zwei Andrehstühle aufgestellt sind, die von zwei (nicht ständig beschäftigten) Arbeiterinnen bedient werden. Der Ferggermeister, welcher der Ferggerei vorsteht, ist ein festangestellter Beamter. Er erhält von Thalwil die (bereits gefärbte) Seide in Strangen zugesandt, verteilt sie zur Aufarbeitung unter die Weber und schickt die gewobenen Tücher nach Thalwil, wo sie verschiedenen weiteren Behandlungen unterliegen; er bestimmt auch über Gesuche um Aufstellung von Stühlen und über die Wegnahme von solchen. Das weitere ständige Personal der Ferggerei besteht aus drei Webermeistern und sechs Hilfsmeistern (letztere im Stundenlohn bezahlt), zwei Angestellten für technische und Bureauarbeiten, einem Schlosser zur Reparatur der Webstühle usw. und einem Chauffeur für den in einem besonderen Garagegebäude

untergebrachten Motorlastwagen, der aber erst Anfang 1921 angeschafft wurde und auch dem Betrieb in Laufen dient. Die von den Webern abgelieferten Seidentücher werden in der Ferggerei vom Ferggermeister und den Webermeistern auf gute Ausführung geprüft. Bei unbefriedigender Arbeit kann der Ferggermeister die für gute Leistungen zugesicherten Zulagen entziehen oder kürzen. Die Webermeister kontrollieren ausserdem die Weber bei der Ausführung der Arbeiten an Ort und Stelle und bringen ihnen den Lohn. Der Kassabestand der Ferggerei beträgt zirka 6000 Fr.; die daraus ausbezahlten Löhne werden dem Ferggermeister auf Grund seiner wöchentlichen Abrechnungen von Thalwil sofort wieder vergütet. Buchungen werden nur über diese Lohnzahlungen gemacht. Im Geschäftsjahr 1918/19 wurden an das Personal der Ferggerei Saläre in der Höhe von 26,269 Fr. und an die Weber Löhne in der Höhe von 125,806 Fr. ausgerichtet. Für das Geschäftsjahr 1919/20 sind die entsprechenden Zahlen 33,463 Fr. und 222,608 Fr.

In der Fabrik in L a u f e n sind 54 Webstühle aufgestellt und im Betrieb, die durch im Stücklohn bezahlte Arbeiterinnen bedient werden. Bei Heimarbeitern in und um Laufen waren in Betrieb 1919 65 und 1920 90 Stühle. Der grössere Teil hievon befand sich jedoch in solothurnischen Gemeinden. Der Ferggermeister ist zugleich Fabrikleiter. Neben der Fabrik besitzt die Rekurrentin noch ein Gebäude, das den Zwecken der Fabrikleitung und der Ferggerei dient und zugleich die Wohnung des Ferggermeisters enthält. Die Verhältnisse der Ferggerei sind ähnlich wie in Mervelier. In der Fabrik wurden folgende Löhne und Saläre ausbezahlt: 1918/19 82,179 Fr., 1919/20 125,950 Fr. Die Ferggerei Laufen richtete an die im Kanton Bern wohnenden Weber an Löhnen aus: 1818/19 25,016 Fr., 1919/20 40,683 Fr.

B. — Mit staatsrechtlichem Rekurs vom 14. September

1923 hat die Firma Robert Schwarzenbach & C^{ie} beim Bundesgericht die Anträge gestellt: «Die angefochtenen Entscheide der Rekurskommission des Kantons Bern vom 7. Juli, zugestellt am 20. Juli 1923, seien wegen Doppelbesteuerung aufzuheben, eventuell der Steueranteil des Kantons Bern nach Massgabe der in Betracht fallenden Erwerbsfaktoren herabzusetzen und beim Zuspriech eines solchen Anteils der Kanton Zürich zu einer Abrechnung mit dem Kanton Bern zu verhalten, eventuell der Rekurrentin für die bernische Steuerquote ein Rückforderungsanspruch an den Kanton Zürich zuzuerkennen.» Sie bestreitet im Kanton Bern überhaupt ein Steuerdomizil zu haben und beruft sich hiebei im wesentlichen auf das Urteil des Bundesgerichts vom 20. März 1920 in Sachen Sarasin Söhne (BGE 46 I Nr. 31). Hinsichtlich der Fabrik in Laufen verneint sie das Steuerrecht von Bern auch deshalb, weil diesem Betrieb im Verhältnis zum Gesamtbetrieb (mit 1461 Webstühlen im Jahre 1919) keine quantitative Erheblichkeit zukomme. Eventuell könnte ein Steuerdomizil nur für diese Fabrik in Betracht kommen. Sollte Bern als steuerberechtigt anerkannt werden, sei es für die Fabrik in Laufen allein, sei es auch für die beiden Ferggereien, so werde die Höhe der Einschätzung angefochten. Der Gewinn der Rekurrentin sei nicht hauptsächlich eine Folge der Fabrikation als solcher, sondern vielmehr der Leitung. Das Unternehmen sei finanziell ausserordentlich gut fundiert, besitze ein eigenes grösseres Stammkapital, und es stünden ihm daher zu günstigen Bedingungen Millionenkredite zur Verfügung; es könne infolgedessen die Konjunktur in der günstigsten Weise ausnützen, sowohl im Ankaufe der Rohmaterialien, wie auch in der Eindeckung der fremden Devisen zur Bezahlung der gekauften Seide, wobei ihm die genaue Kenntnis des Weltmarktes und die umsichtige und erfahrene Geschäftsleitung zu gute komme. Mit diesen in erster Linie massgebenden Erwerbsfaktoren stünden die rein me-

chanischen Teilarbeiten in Mervelier und Laufen in gar keiner Beziehung. Nach allgemeiner Erfahrung könne auf den Arbeitslöhnen für rein mechanische Arbeiten ein Reingewinn von nur 4 bis 5 % angenommen werden, wofür auf eine fachmännische Expertise abgestellt werde. Wollte man aber die Berechnungsmethode der bernischen Behörden anwenden, so müsste in Würdigung der erwähnten finanziellen und kaufmännischen Elemente im Geschäftsbetriebe der Vorausbezug zu Gunsten des Kantons Zürich auf 75 % bemessen werden. Da die Rekurrentin in den Jahren 1920 und 1921 ihren vollen Geschäftsgewinn im Kanton Zürich versteuert habe, wäre ihr, soweit Bern als steuerberechtigt anerkannt werden sollte, ein Rückforderungsanspruch gegen Zürich zuzuerkennen.

C. — Der Regierungsrat von Bern hat auf Anerkennung der grundsätzlichen Steuerberechtigung des Kantons Bern angetragen. Ausserdem verlangt er Herabsetzung des Vorausbezugs des Kantons Zürich auf 20 % und eine Berichtigung der Grundsätze, nach denen die Anrechnung der Erwerbsfaktoren zu geschehen habe, zu Gunsten von Bern in verschiedenen Punkten.

D. — Der Regierungsrat von Zürich hat sich den Anträgen und Ausführungen der Rekurrentin angeschlossen, wobei er aber anerkennt, dass Zürich im Kanton Bern gelegenes Grundeigentum der Rekurrentin nicht besteuern könne. Für den Fall der Bejahung der Steuerpflicht der Rekurrentin im Kanton Bern sei der Regierungsrat bereit, die Veranlagung der 3 Teilhaber der Firma — diese, nicht die Firma würden in Zürich für den Geschäftsgewinn besteuert — entsprechend abzuändern und die allfällig zu viel bezogenen Steuerbeträge zurückzuerstatten.

E. — Es wurde eine Expertise angeordnet über die Frage: « Welcher Teil des Reingewinnes der Rekurrentin in den für die Steuerjahre 1920 und 1921 massgebenden Geschäftsjahren ist als auf der Fabrik in

Laufen und den Ferggereien in Laufen und Mervelier beruhend zu betrachten? » Das Gutachten des Experten, Prof. Dr. Weyermann in Bern, vom 28. September 1925 kommt zum Schlusse, dass das Präzipium des Hauptsitzes Thalwil auf 25 % festzusetzen sei und der Anteil der Betriebe im Kanton Bern am Rest des Reingewinnes für das Steuerjahr 1920, 2,4 % und für das Steuerjahr 1921, 2,25 % betrage.

Das Gutachten ist den Parteien in Abschrift zugestellt worden. Irgendwelche wesentliche Einwendungen gegen die Erwägungen, Berechnungen und Schlüsse des Experten sind von ihnen nicht erhoben worden.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Da es sich ausschliesslich um eine staatsrechtliche Beschwerde der Rekurrentin, und zwar aus Art. 46 Abs. II BV handelt über die im Kanton Bern durch die dortige Rekurskommission getroffene und in der Folge vom Verwaltungsgericht bestätigte Steuereinschätzung, hat sich das Bundesgericht nur mit der Frage zu befassen, ob diese Einschätzung der Rekurrentin gegenüber das bundesrechtliche Verbot der Doppelbesteuerung verletze. Eine Abänderung der Veranlagung zu Ungunsten der Rekurrentin, wie sie der Regierungsrat von Bern in seiner Rekursantwort verlangt, kann dabei von vorneherein nicht in Frage kommen. Die Anträge des Regierungsrates, es sei die Einschätzung zu erhöhen durch Herabsetzung des Präzipiums für Zürich und auch noch in anderer Beziehung fallen daher ausser Betracht (BGE 50 I 117 Erw. 1).

2. — Die neuere Praxis des Bundesgerichts hat die Voraussetzungen des Steuerdomizils einer Unternehmung im Kanton einer sekundären Betriebsstätte gegenüber früher erleichtert. Es wird nicht mehr, wie noch zur Zeit des Erlasses des die Rekurrentin betreffenden Urteils vom 21. Dezember 1899, verlangt, dass die Betriebsstätte die rechtlichen Merkmale einer Zweig-

niederlassung habe, sondern es genügt, dass ständige körperliche Einrichtungen oder Anlagen vorhanden sind und sich daselbst ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil des Geschäftsbetriebs vollzieht. Diese Voraussetzungen sind für den Betrieb der Rekurrentin sowohl in Mervelier, wie auch in Laufen erfüllt. Für die am letzteren Orte befindliche Fabrik ist dies ganz klar und bedarf kaum weiterer Ausführung. Wenn die Rekurrentin es deshalb in Abrede stellt, weil der hier vor sich gehende Betrieb im Verhältnis zu demjenigen des Gesamtgeschäfts quantitativ nicht erheblich sei, so übersieht sie, dass es bei diesem Erfordernis nicht sowohl auf einen relativen, als auf einen absoluten Masstab ankommt. Eine Fabrik mit 54 Webstühlen ist aber, für sich betrachtet, ein industrieller Betrieb von ungefähr mittlerer Bedeutung.

Und was die beiden Ferggereien in Mervelier und Laufen anbetrifft, so sind an beiden Orten ständige dauernde Anlagen vorhanden: die Ferggereigebäude mit den dem Betrieb dienenden Einrichtungen. Zum Betriebe der Ferggereien gehört sodann auch die Hausindustrie. Die einzelnen Betriebsstellen der Weber stehen in keinerlei direkter Beziehung mit dem Hauptgeschäft in Thalwil, sondern hängen ausschliesslich von der Ferggerei ab, die allein den Verkehr mit Thalwil unterhält; sie sind auf die vermittelnde, leitende, überwachende, ergänzende und helfende Tätigkeit der Ferggerei angewiesen, wie umgekehrt in diesen Funktionen die Aufgabe des Ferggereipersonals sich erschöpft. Zwischen den Hausbetrieben und der Ferggerei als ihrem Mittelpunkt und damit auch zwischen den Hausbetrieben unter sich besteht so ein enger technischer und administrativer Zusammenhang, der sie als einen — am Sitze und im Gebiet der Ferggerei äusserlich lokalisierten — einheitlichen Organismus erscheinen lässt. Die Frage, ob der einzelne Weber, für sich betrachtet, mehr als ein selbständiger Gewerbetreibender oder mehr nur als

Arbeiter der Rekurrentin anzusehen sei, ist zwar in ersterem Sinn zu beantworten, wofür auf die Erwägungen des Urteils i. S. Sarasin Söhne (BGE 46 I Nr. 31) verwiesen werden kann, die einen ähnlichen Tatbestand betreffen und denen sich auch der Experte aus wirtschaftlichen Überlegungen für den vorliegenden Fall durchaus anschliesst. Die Webstühle stellen darnach Betriebsstätten der einzelnen Weber dar. Mit Rücksicht auf den hervorgehobenen Zusammenhang dieser Betriebsstätten mit der Ferggerei besteht daneben aber auch ein Gesamthausindustriebetrieb der Rekurrentin, der je einen Bestandteil der beiden Ferggereien bildet. Er entspricht zweifellos den von der Praxis aufgestellten Merkmalen qualitativer und quantitativer Erheblichkeit. Die technischen Fabrikationsprozesse, die sich darin vollziehen, die vermittelnde, leitende, überwachende und kontrollierende Tätigkeit des Ferggermeisters und seines Personals sind nach ihrer Bedeutung wesentliche Funktionen im Geschäftsbetriebe der Rekurrentin. Und was den äusseren Umfang des Betriebs der Ferggereien anlangt, so kann auf das für die Fabrik in Laufen Gesagte verwiesen werden. Für die kleinere Ferggerei Laufen käme dabei noch hinzu, dass sie mit der dortigen Fabrik eine organisatorische Einheit bildet.

3. — Zur Bestimmung der auf die bernischen Betriebe entfallenden Quote des Reingewinnes war die Heranziehung eines wirtschaftlichen Sachverständigen geboten. Die Berechnung nach der üblichen Erwerbsfaktorenmethode auf Grund der nicht streitigen Daten (kapitalisierte Löhne und Saläre, Maschinen und Liegenschaften) führte zu Beträgen für Bern, die nach einem allgemeinen Eindruck als wesentlich übersetzt erscheinen mussten. Es fragte sich daher, ob entweder jene Methode einer Berichtigung bedürfe, sei es allgemein, sei es für den vorliegenden Fall, oder aber ob mit Rücksicht auf die besondern Verhältnisse der Rekurrentin das Präzipuum für den Hauptsitz in einer Höhe anzusetzen sei,

die über das bisher Übliche (bis 30%) weit hinausgeht, alles Fragen, die der Richter ohne die Hilfe eines solchen Gutachtens nicht mit Sicherheit zu beantworten vermochte.

Für die vorgeschlagene Lösung hat sich der Experte auf ein durch eigene Erhebungen beigebrachtes Material von Tatsachen und Zahlen gestützt, welches das in den Rechtsschriften enthaltene, nicht streitige Material zum Teil berichtigt und ergänzt. Da die Parteien keine prozessualischen Einwendungen dagegen erhoben haben, dass die tatsächlichen Grundlagen des Gutachtens, auch soweit sie den Akten gegenüber neu sind, berücksichtigt werden, so ist darauf ohne weiteres abzustellen. Es ist dies um so eher am Platze, als ja eine Expertise auf Grund eines lückenhaften, der Wirklichkeit nicht entsprechenden Tatbestandes keinen Wert hätte.

Den Schlüssen des Gutachtens ist ohne Bedenken zu folgen, wobei immerhin noch eine Reihe von Einzelbemerkungen anzubringen ist.

4. — Bei Fabrikationsunternehmen, die Betriebsstätten in mehreren Kantonen haben, wurde bisher die den einzelnen Kantonen zur Besteuerung zufallende Quote des Reingewinns in der Regel in der Weise bestimmt, dass im wesentlichen verglichen wurden die in einer Betriebsstätte wirkenden Erwerbsfaktoren Kapital und Arbeit mit den entsprechenden Erwerbsfaktoren des ganzen Geschäfts; um die Jahreslöhne auf den gleichen Nenner mit den festen Kapitalanlagen zu bringen, wurden sie dabei zum landesüblichen Zinsfuss, meist 5% kapitalisiert. Der Experte schliesst sich dieser indirekten Bemessungsmethode auch für den vorliegenden Fall im allgemeinen an, führt aber aus, dass sie, um ein zuverlässigeres Resultat zu liefern, einer Berichtigung und verschiedener Ergänzungen bedarf.

a) Er beanstandet vor allem die 5%ige Kapitalisierung der Jahreslöhne und die Koordinierung der so

gewonnenen Ziffer mit den Werten der Grundstücke, Gebäude, Maschinen. Auf diese Weise werde praktisch der Lohnarbeitsfaktor im Vergleich zu den sachlichen Kapitalanlagen ungeheuer stark betont. « Die menschliche Arbeitsleistung kann der Unternehmer kurzfristig engagieren, ständig variieren, notfalls ohne besondere Verluste hier oder dort wieder ausschalten; alles im Gegensatz zur Maschine und anderen sachlichen Produktionsmitteln, deren Verwendung für ihn eine dauernde finanzielle Festlegung, ökonomisch im Prinzip unvariabel, unredressierbar und verderblich, bedeutet. Die Folge ist, dass, wegen dieser grossen Verschiedenheit der Risiken, die Lohnarbeit im Vergleich zu der Sachkapitalleistung und den für die Sachkapitalanlagen zu zahlenden Preisen (kapitalisierte Leistung) wesentlich höher pro Leistungseinheit dotiert werden kann und tatsächlich dotiert wird. Die bekannte Formel lautet: « Wer manuell produziert, fährt teurer, aber risikofreier. » Oder umgekehrt: « Die dauernde Sachanlage wird nur dann gewählt, wenn sie eklatante Preisvorteile vor einem sukzessiv-Kostenaufwand (Lohnarbeit) bietet, welche ihre Amortisation, Verzinsung und die oberwähnten Sonderrisiken decken. » — Das genügt wohl schon, um darzutun, dass die beiden Kategorien « Daueranlagewerte » und « zwanzigfache Jahreslöhne » wirtschaftlich nicht auf der gleichen Ebene liegen, daher nicht einfach koordiniert in eine Vergleichsrechnung eingestellt werden dürfen. Es wird das aber vollends dann klar, wenn man sich vor Augen hält, dass eine Verzwanzigfachung der Jahreskosten eine Kapitalisation « auf ewig » bedeutet, während die Preise der Maschinen usw. auf eine befristete Gebrauchsdauer gegründet sind ».... « Wenn also freilich in unserem heutigen System der Gewinnverteilung nach Erwerbsfaktoren von einer gewissen Kapitalisierung der Lohnsummen nicht schlechthin Umgang genommen werden kann, um Disparitäten zu vermeiden, da man ja auf der andern Seite auch die Kapital-

werte der Sachanlagen ansetzt, so bedarf doch das **M a s s** der Lohnkapitalisierung nach dem Gesagten einer aufmerksamen Erwägung, sobald der Betriebscharakter der verschiedenen Niederlassungen nicht absolut homogen ist. Die Ungleichheit ist nun tatsächlich die fast ausnahmslose Regel. Deshalb sollte für die praktische Handhabung der Kapitalisationsfaktor der Jahreslohnsummen einheitlich so fixiert werden, dass die derart kapitalisierten Löhne eines Geschäftsjahres wirklich in die gleiche Reihe mit den Sachkapitalwerten treten dürfen. Das führt zu der praktischen Frage, wie hoch demgemäss der **L o h n - K a p i t a l i s a t i o n s f a k t o r** anzusetzen sei. Theoretisch ist es klar, dass dafür kein allgemeiner Satz ziffermässig gegeben ist, wie auch die Verkehrswerte der einzelnen Sachanlagen zu ihrer Erwerbs- und Produktionsbedeutung in einem sehr unterschiedlichen Verhältnis stehen. Hier spricht u. a. das **M a s s** der lokalen Gebundenheit, nicht zuletzt auch die spezielle Marktlage mit. Aber diese feineren Unterschiede brauchen für den vorliegenden Zweck nicht berücksichtigt zu werden, sondern es genügt offenbar, wenn dem oberwähnten **g e n e r e l l e n** Unterschied zwischen « Anlagewerten » und « zwanzigfachen Jahreslöhnen » durch eine angemessene, **m i n d e r h o c h e** Kapitalisierung der Jahreslohnsummen zu einem festen Satze im Durchschnitt Rechnung getragen wird. Ein differenzierendes Vorgehen würde sich schon im Hinblick auf die wünschenswerte Einfachheit der Handhabung und Vermeidung von Streitigkeiten nicht empfehlen.

Wenn man alle erwähnten Momente in Rücksicht zieht und dabei die Lohnarbeit eher etwas zu hoch, keinesfalls zu niedrig in die Rechnung stellen will, so erscheint ein **a l l g e m e i n e r** Kapitalisationsfaktor von zehn Prozent als angemessen, also eine **V e r z e h n f a c h u n g** der Jahreslohnsumme (anstatt der Verzwanzigfachung). Dies ist

wohl der höchstzulässige Ansatz, wenn man tatsächlich noch eine Vergleichsparität mit den Wertsummen der Grundstücke, Maschinen etc. herstellen will. Kapitalisiert man die Löhne höher, so gelangt man zu der gekennzeichneten, den tatsächlichen Verhältnissen zuwiderlaufenden Hypertrophie der « manuellen Betriebe » in der Verteilungsrechnung.

Zur Illustration des Letztgesagten darf vielleicht, abgesehen von den Ziffern des vorliegenden Falles auf ein Erfahrungsbeispiel hingewiesen werden: Die Brauerei zeichnet sich durch eine besonders hochgradige Kapitalinvestition im Verhältnis zur Lohnarbeit in ihrem **P r o d u k t i o n s b e t r i e b e** aus. Dagegen benötigt sie für ihre **V e r s a n d d e p o t s** nur geringfügige feste Anlagen, aber relativ viele Lohnarbeitskräfte. Bei der heutigen Verteilungsberechnung kann es vorkommen, dass derjenige Kanton, in dem der Braubetrieb gelegen ist, nicht viel höher im Steuerverteiler kommt als ein anderer Kanton, in dem jene Brauerei lediglich den Versandt zentralisiert hat. »

Diese Erwägungen des Experten sind durchaus überzeugend dafür, dass die bisherige Kapitalisierung des Lohnfaktors auf Grund des landesüblichen Geldleihzinsfusses (regelmässig 5%) zu hoch war und richtigerweise durch einen anderen, zu einem niedrigeren Kapitalbetrage führenden Kapitalisationsfaktor zu ersetzen ist, der nach dem Vorschlag des Experten und aus Gründen der Rechtssicherheit durchweg und ohne weitere Individualisierung der verschiedenen Fälle auf 10% festgesetzt werden kann. Aus spätern Erwägungen wird sich freilich zeigen, dass auch die Kapitalisierung mit 10 hier nur einzutreten hat bei den an das eigene Personal der Unternehmung, z. B. die Ferggereimeister und ihre Gehilfen, bezahlten Gehälter und Löhne, nicht aber bei der Vergütung, die für Produktionsleistungen an selbständige Gewerbetreibende entrichtet wird; zu den letzteren gehören auch die Heimarbeiter.

b) Nach der Auffassung des Experten sind die sachlichen Kapitalanlagen bisher nicht vollständig berücksichtigt worden. In Betracht kommen sollten nicht nur die Liegenschaften und Maschinen, sondern ausserdem die Betriebsstoffe — Kohlen, Betriebsöl, Elektrizität, Schmiermaterial —, ferner die Lager für Ersatzteile, wobei diese Stoffe gleich den Löhnen mit 10% zu kapitalisieren wären, da es sich wie hier darum handle, die kapitalisierten Jahreskosten in die Rechnung einzusetzen. «Dass in der Tat die Betriebsstoffe die vollkommenste Analogie zu den Löhnen aufweisen, geht aus der einfachen Erwägung hervor, dass es eine Menge von Leistungseffekten gibt, die bei älteren Maschinentypen durch menschliche Kraft, bei neueren durch mechanische erzielt werden, und dass überhaupt die maschinelle Konstruktion nichts anderes ist als das Instrument, um mittelst mechanischer Kräfte Arbeitsprodukte herzustellen. Es müssen daher, wenn man nicht zu einem dem angewendeten System zuwiderlaufenden Grundbilde und damit zu einer fehlerhaften Verteilung gelangen will, die gesamten Betriebs- und Unterhaltungskosten der Sachanlagen — (nicht nur die zufällig in L ö h n e n bestehenden Teile derselben!) — kapitalisiert in die Rechnung einbezogen werden. Als Kapitalisationsfaktor empfiehlt sich der gleiche, welcher für die Löhne Verwendung findet. Freilich könnte man gute Gründe dafür anführen, dass hier sogar eine höhere Kapitalisation als bei den Löhnen am Platze sei; indes erscheint es wiederum als die Hauptsache, dass ü b e r h a u p t diese Posten kapitalisiert in die Rechnung aufgenommen, d. h. jedenfalls den Löhnen als gleichwertig an die Seite gesetzt werden. Im übrigen liegt es im Interesse einer einfachen Handhabung, die Gleichsetzung mit der Lohnkapitalisation, also die Verzehnfachung des Jahresaufwandes, hier allgemein vorzuschreiben.»

Grundsätzlich ist der Standpunkt des Experten unanfechtbar. Praktisch kann es sich aber fragen, ob

dieses Moment nicht, um nicht die Methode zu komplizieren und in der Anwendung zu schwierig zu gestalten, häufig vernachlässigt werden kann. Auch im vorliegenden Falle sind die Beträge, die unter dem Titel kapitalisierte Betriebsstoffe in der Erwerbsfaktorenaufstellung des Experten stehen, verhältnismässig nicht sehr bedeutend (Gesamtgeschäft 1,958,270 bei insgesamt 79,809,257 und 2,733,290 bei 114,437,830; bernische Betriebe 86,560 auf 1,961,529 und 55,680 auf 2,624,269). Bei Übergehung des Momentes wäre daher das Ergebnis, das ja niemals der Wirklichkeit mathematisch entsprechen, sondern immer nur ein annäherndes sein kann, nicht wesentlich anders ausgefallen. Da der Experte nun einmal auch diesen Posten in seinen Aufstellungen eingesetzt hat (wenigstens die Betriebsstoffe, ein Lager von Ersatzteilen figuriert darin nicht) und die Parteien hiegegen keine Einwendungen erhoben haben, mag es indessen für den vorliegenden Fall dabei sein Bewenden haben. Für künftige andere Fälle muss sich das Gericht in dieser Frage immerhin alle Freiheit vorbehalten.

c) Eine weitere Lücke in der bisherigen Methode der Verteilung nach Erwerbsfaktoren erblickt der Experte darin, dass neben den kapitalisierten Löhnen nur das feste und nicht auch das «umlaufende Vermögen» in die Rechnung eingestellt wurde. «Hierunter fallen die Werte der Roh- und Hilfsstoffe sowie die Leistungen von Dritten, welche seitens der Unternehmung für den Fabrikationsprozess herangezogen werden. Beispiele für letzteres: Die Farblöhne, welche seitens der Spinnerei und Weberei an Lohnfärbereien gezahlt werden, die analogen Aufwendungen für Mercerisieren, Appretieren, Bedrucken und viele ähnliche Zwischen- und Ergänzungsprozesse, welche das betreffende Industrieunternehmen nicht selbst besorgt. Hierhin gehört, wie wir sehen werden, als wichtiges Beispiel auch die Beschäftigung von hausindustriellen Arbeitern im Werklohn-

vertrage. Man wird vielleicht den Einwand erheben, dass alle die hier genannten Dinge doch eine wesentlich andere wirtschaftliche Funktion in der Unternehmung und für deren Produktions- und Erwerbsprozess einnehmen, als die vorher behandelten, den Unternehmer gleichsam bindenden Kapitalanlagen. Dies ist unstreitig richtig und wird eben durch den oberwähnten Gegensatz zwischen « fester » und « umlaufender » Kapitalanlage gekennzeichnet. Aber es wäre verfehlt, daraus den Schluss zu ziehen, dass die hier in Rede stehenden Objekte des umlaufenden Vermögens nicht ebenfalls die Eigenschaft von Produktions- und Erwerbsfaktoren hätten, demgemäss in die Verteilungsrechnung nicht einzubeziehen seien. Jede Überlegung sowohl wie praktische Beobachtung zeigt, dass Qualität und Quantität dieser Objekte nicht nur allgemein für den Betrieb eine grosse Rolle spielen, sondern speziell auch die wirtschaftliche Bedeutung der einzelnen Niederlassung eines Unternehmens merklich mitbestimmen. — Der graduelle Unterschied in der Mitwirkung des umlaufenden Vermögens gegenüber den festen Anlagen und ihrem Zubehör wird nun in zwangloser Weise für die Verteilerrechnung dadurch berücksichtigt, dass die Werte des umlaufenden Vermögens nicht kapitalisiert werden. Das entspricht vollkommen dem Unterschiede in der ökonomischen Bindung des Unternehmens an die eine und andere Kategorie. Es bleibt noch die Frage, nach welchem Grundsatz man diejenigen Gegenstände des umlaufenden Vermögens, welche im Laufe des Produktionsprozesses von einer Niederlassung zur andern wandern, zuzuteilen hat. Das scheint auf den ersten Blick vielleicht nicht ganz leicht, wenn z. B. das Fertigfabrikat der einen Niederlassung mit allen bisherigen Veredelungseffekten als Rohmaterial in eine andere Niederlassung eingeht, oder gar — wie das im vorliegenden Falle zutrifft —, das Veredelungsprodukt dieser zweiten Niederlassung wieder als Halbfabrikat in die erstere

zurückgeht zwecks dortiger Weiter- und Schlussverarbeitung. In derartigen Fällen lässt sich naturgemäss nicht zu einer mathematisch genauen Zurechnung gelangen. Eine solche ist aber auch für den gegebenen Zweck nicht notwendig; es darf vielmehr genügen, wenn in dieser Hinsicht eine Formel aufgestellt wird, die im Durchschnitt der dominierenden wirtschaftlichen Zugehörigkeit der betreffenden Objekte zu der einen oder zu der anderen Niederlassung gebührend Rechnung trägt. Letzteres ist offenbar der Fall, wenn man die mehrere Betriebe passierenden Materialien derjenigen Niederlassung als werbenden Faktor zurechnet, von welcher sie erstmalig in den Bereich des Unternehmens hineingezogen werden. Diese Verteilung hat übrigens den guten wirtschaftlichen Grund für sich, dass tatsächlich die Heranziehung von aussen, kaufmännisch gesprochen: die « Eindeckung », hier das wirtschaftlich Wesentliche ausmacht und für die damit betraute Stelle den massgebenden Energie- und Kapitalaufwand (werbende Kraft) erfordert. Wenn also beispielsweise die eine Niederlassung Rohstoffe bezieht, sie zurechnet und dann bei einer andern Niederlassung veredeln lässt, um sie in letzterem Zustande schliesslich zu einem Endprozess wieder an sich zu ziehen, so ist das Rohmaterial, welches die erstgenannte Niederlassung von aussen bezieht, ihr zuzurechnen, ebenso wie die von ihr vor der Weitersendung hinzugefügten Hilfsmaterialien und Drittleistungen. Die zweite Niederlassung übernimmt das Objekt wie fremdes Eigentum zur weiteren Veredelung. Es werden ihr demgemäss nur ihre eigenen Hinzufügungen von Material und Drittleistungen in der Verteilerrechnung zugewiesen, und falls nunmehr dieses Produkt wiederum zur Weiterverarbeitung sei es an die erstgenannte, sei es an eine dritte Niederlassung weiter geht, so tritt es dort wieder als Verarbeitungsstoff nicht in die Verteilerrechnung, sondern nur seine neuerdings dort empfangenen von

aussen bezogenen Zusätze. Praktisch vollzieht sich die Zuteilung nach diesem Grundsatz sehr einfach: jede Niederlassung erhält diejenigen Roh- und Hilfsstoffe sowie Veredelungsleistungen zugewiesen, welche sie von aussen in das Unternehmen hineinzieht. Massgebend ist natürlich dabei nicht, von welcher Niederlassung aus die **Z a h l u n g** an den Lieferanten erfolgt, sondern, welche Niederlassung die Lieferung kraft der betrieblichen Zugehörigkeit besorgt. Hier bestehen Zweifel und Schwierigkeiten praktisch nicht.»

Grundsätzlich kann auch hier den wirtschaftlichen Überlegungen des Experten zugestimmt werden, sowohl was die Heranziehung des Faktors «umlaufendes Vermögen» überhaupt und das Kriterium für die Verteilung auf verschiedene Betriebsstätten, wie auch den Verzicht auf die Kapitalisierung anlangt. Auch hier muss aber das Bundesgericht für künftige Fälle die Frage offen behalten, wie weit das Moment praktisch zu berücksichtigen ist. Im vorliegenden Falle hat es jedenfalls zu geschehen, einmal wiederum weil die Parteien dagegen keine Einwendungen erhoben haben und sodann namentlich auch deshalb, weil es sich angesichts der eigenartigen konkreten Umstände auch in besonderer Weise äussert. Es handelt sich nämlich nicht nur allgemein darum, dass das «umlaufende Vermögen» in die Erwerbsfaktorenaufstellung eingereiht wird und zwar beim Gesamtgeschäft (die Berner Betriebe weisen keinen solchen Posten auf ausser Heimarbeiterlöhne), sondern vor allem um die Frage, ob die in Mervelier und Laufen an die Heimarbeiter bezahlten Löhne unter diese Rubrik fallen und daher nicht zu kapitalisieren sind. Die Frage ist deshalb zu bejahen, weil, wie bereits in Erwägung 2 bemerkt, die Heimarbeiter der Rekurrentin richtigerweise als selbständige Gewerbetreibende zu betrachten sind und man es daher bei ihrer Vergütung nicht um Arbeits-, sondern um Werklohn zu tun hat, der nach der zutreffenden Auffassung des

Experten in die Kategorie des «umlaufenden Kapitals» fällt. Und dazu kommt, dass der Kanton Bern gerade in diesem Punkte das Gutachten nicht angefochten hat.

d) Die Anträge des Experten in Bezug auf die bernische Quote des Reingewinns folgen im übrigen aus der Anwendung der erwähnten Grundsätze auf die Rekurrentin auf Grund des von ihm erhobenen Materials an Tatsachen und Zahlen. Es kann in dieser Beziehung auf die im Gutachten enthaltene Tabelle verwiesen werden.

e) Was endlich das Präzipium des Hauptsitzes Thalwil anlangt, so bemerkt der Experte hierüber: «Die bernische Behörde will ein solches von 25% tolerieren. Ich gelange nach reiflicher Erwägung zu der Ansicht, dass bei Anwendung der im Vorstehenden durchgeführten Berechnungsweise **n o r m a l i t e r** ein Präzipualsatz von 15 Prozent genügend ist. Hingegen möchte ich für die beiden Untersuchungsjahre deshalb ein 25-prozentiges Präzipium als angemessen erachten, weil in jener Periode infolge der ausserordentlichen Handelskonjunktur am Seidenmarkte tatsächlich ein ganz ungewöhnlich hoher Anteil am Geschäftserfolge durch rein kommerzielle Betätigung beim Hauptsitze erzielt worden ist. Hierzu habe ich einlässliche Erhebungen durchgeführt, welche zeigen, dass in jenen beiden Jahren, als typische ausserordentliche Nachkriegserscheinung, allein durch die erwähnten kaufmännisch-spekulativen Massnahmen bei der Zentrale im Durchschnitt rund $\frac{1}{4}$ des bilanzmässigen Globalgewinns erreicht wurde. Hierin fallen sowohl kurzfristige Handelsgeschäfte in Rohseide, wie Devisengeschäfte und ähnliche gerade damals durch die Weltwirtschaftslage begünstigte Transaktionen. Diese Chancen sind wieder geschwunden, wie sie gekommen waren, erheischen jedoch speziell für die beiden Untersuchungsjahre eine besondere Berücksichtigung.»

Auch hier ist dem Experten beizutreten. Der Kanton Bern wendet zwar ein, der Posten «feste Gehaltsteile

verschiedener Art » von 1,291,805 Fr. und 1,992,479 enthielten vielleicht erhebliche Beträge, welche an die Direktion und Verwaltung als Tantième ausgerichtet wurden ; wenn dies zutrefte, so rechtfertige sich, da der Hauptsitz dadurch bereits begünstigt sei, eine Minderung oder gar Streichung des Präzipuums. Der Experte gelangt aber zu seinem Schlusse, was das Präzipuum anlangt, auf Grund einer allgemeinen Würdigung der Verhältnisse des Geschäfts der Rekurrentin in den fraglichen Betriebsjahren und er hat dabei zweifellos nicht übersehen, dass jener Posten, mag er nun Tantièmen oder Gratifikationen enthalten oder nicht, die Quote des Hauptsitzes bereits verbessert.

5. — Da der Kanton Zürich sich bereit erklärt hat, die Veranlagung der Teilhaber der Rekurrentin entsprechend dem bundesgerichtlichen Urteil abzuändern und zu viel bezogene Steuerbeträge zurückzuerstatten, erübrigt sich eine Verfügung über die Besteuerung der Rekurrentin in diesem Kanton.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Rekurse werden teilweise gutgeheissen und die Entscheide der bernischen kant. Rekurskommission vom 7. Juli 1923, bestätigt durch Urteile des bernischen Verwaltungsgerichts vom 30. Juni 1924, insoweit aufgehoben, als in den für die Steuerjahre 1920 und 1921 massgebenden Geschäftsjahren der auf die Fabrik in Laufen und die Ferggereien in Laufen und Mervelier entfallende Teil des Reingewinns der Rekurrentin nach Abzug eines Voraus von 25% zu Gunsten des Hauptsitzes Thalwil auf 2,4 % für 1920 und 2,25 % für 1921 zu bemessen ist.

Vgl. auch Nr. 59. — Voir aussi n° 59.

V. PRESSFREIHEIT

LIBERTÉ DE LA PRESSE

Vgl. Nr. 52. — Voir n° 52.

VI. GERICHTSSTAND — FOR

56. Urteil vom 11. Dezember 1925

i. S. Trampler gegen Obergericht Zürich.

Umfang der Kognition des Bundesgerichts in Gerichtsstandsfragen gemäss Art. 189 Abs. 3 OG. Anfechtung des Zuständigkeitsentscheids des kantonalen Richters im Forderungsprozesse zwischen einem Franzosen und einem in der Schweiz wohnhaften Deutschen, weil es sich um eine Forderung handle, die gemäss dem Versailler Friedensvertrage ausschliesslich in dem hier vorgesehenen Ausgleichsverfahren, bezw. in der Liquidation des in Frankreich als Kriegsmassnahme über das Vermögen des Beklagten verhängten Sequesters geltend gemacht werden könne.

A. — Der Rekurrent Trampler ist deutscher Staatsangehöriger und in Zürich wohnhaft. Bis zum Kriege wohnte er in Paris, wo er unbeschränkt haftender Teilhaber der Firma Trampler & C^{ie} mit Sitz dort war. Bei Kriegsausbruch musste er fliehen. Das Geschäfts- und sein Privatvermögen wurde vom französischen Staate unter Sequester gelegt. Nach der Behauptung der heutigen Rekursbeklagten wäre die Liquidation des Sequesters abgeschlossen mit dem Ergebnis, dass die Firmagläubiger eine Dividende von 16 % erhalten würden. Der Rekurrent bestreitet dies, indem die Schlussquote noch nicht ausbezahlt sei ; doch anerkennt er, dass für die Gläubiger ein Verlust in Aussicht stehe, der sich nach Zertifikaten, die ihnen im Jahre 1922 ausgestellt