

S. 138 / Nr. 30 Doppelbesteuerung (d)

BGE 62 I 138

30. Auszug aus dem Urteil vom 10. Juli 1936 i. S. Josef Atzli Baugeschäft A. -B. gegen Solothurn und Baselstadt.

Regeste:

Steuerpflicht eines interkantonalen Baugeschäftes am Ort eines ständigen Baubureaus. Grundsätze für die Behandlung der «Mobilen Konti» bei der interkantonalen Steuerauscheidung zwischen dem Hauptsitz und der geschäftlichen Niederlassung eines Erwerbsunternehmens im allgemeinen und eines Baugeschäftes im besondern.

Bei der Steuereinschätzung der Aktiengesellschaft «Josef Atzli Baugeschäft» wurde zwischen Solothurn als dem Kanton des Hauptsitzes einerseits und Baselstadt als Liegenschaftskanton und Sitz einer im Handelsregister eingetragenen Zweigniederlassung (Baubureau) andererseits streitig:

- a) ob die Pflichtige in Basel lediglich für ihren dortigen Grundbesitz (Spekulationsbauten) oder auch für das Baubureau (im Sinne einer geschäftlichen Niederlassung) Steuern zu bezahlen habe;
- c) wie im letztern Fall die Ausscheidung der «Mobilen Konti» zwischen des beiden Kantonen vorzunehmen sei. Den Erwägungen des hierüber ergangenen bundesgerichtlichen Urteils ist zu entnehmen:

Seite: 139

«2. - Die Rekurrentin ist im Kanton Basel-Stadt nicht nur deshalb steuerpflichtig, weil sie in Basel Grundeigentum besitzt, sondern auch deshalb, weil sie dort eine Betriebsstätte hat. Eine solche begründet nicht nur dann ein sekundäres Domizil, wenn sie die rechtlichen Merkmale einer Zweigniederlassung aufweist, sondern nach der neuern bundesgerichtlichen Praxis genügt, dass ständige körperliche Einrichtungen vorhanden sind und sich in denselben ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil des Geschäftsbetriebes vollzieht (BGE 51 I S. 401; 52 I S. 242/3; 54 I S. 417 ff.). Diese Voraussetzungen sind für den Betrieb der Rekurrentin in Basel erfüllt. Das dort errichtete Baubureau ist nicht nur eine körperliche, sondern auch eine ständige Einrichtung. Das Erfordernis der Ständigkeit fehlt zwar, wie das Bundesgericht wiederholt entschieden hat, jeweils dann, wenn ein Baubureau nur für eine einzelne Baute erstellt wird (BGE 41 I S. 441/2; i. S. Seeberger vom 28. Mai 1927; i. S. Müller vom 8. Juni 1928 S. 9/10). Doch die Rekurrentin hat ihr Basler Bureau nicht nur für eine bestimmte Baute eröffnet, sondern zur Unterstützung ihrer auf die Dauer angelegten spekulativen Bautätigkeit in Basel und Umgebung... Da die auf diesem Bureau geleistete Arbeit zum eigentlichen Geschäftsbetrieb der Rekurrentin gehört, muss sie auch als qualitativ wesentlich bezeichnet werden (vgl. z. B. 40 I S. 74). Das Erfordernis der quantitativen Erheblichkeit aber ist von der Praxis nur deshalb aufgestellt worden, um die Besteuerung von dem Umfang nach ganz nebensächlichen gewerblichen Betätigungen und die daraus leicht sich ergebende unerträgliche Zersplitterung der Steuerpflicht zu verhindern (vgl. BGE i. S. EW Wynau A. -G. vom 21. September 1928 S. 3). Als völlig nebensächlich kann aber die vom Basler Baubureau ausgehende Tätigkeit nicht bezeichnet werden.

4.- Im wesentlichen dreht sich der Streit um die

Seite: 140

Zuteilung der sog. mobilen Konti (Kassa, Postcheck, Werttitel, Bankguthaben und Buchforderungen). Der Kanton Basel-Stadt geht von der Auffassung aus, dass nach der bundesgerichtlichen Doppelbesteuerungspraxis diese Konti stets nach den lokalisierten Aktiven auf die einzelnen Betriebsstätten zu verteilen seien. Doch diese Auffassung ist unrichtig. Die Praxis hat vielmehr folgende Grundsätze aufgestellt:

- a) Besitzt ein Unternehmen in mehreren Kantonen Fabrikbetriebe, so werden die mobilen Konti auf diese Betriebe verteilt und zwar in der Regel nach den lokalisierten Vermögenswerten (vgl. BGE 52 I S. 250 und die nicht publizierten Entscheide i. S. Industriegesellschaft für Schappe vom 9. Juli 1920 S. 8; i. S. Gesellschaft für Bandfabrikation vom 21. Mai 1920, S. 23; i. S. Aluminiumindustriegesellschaft vom 30. September 1921 S. 8). Immerhin hat sich das Bundesgericht vorbehalten, von diesem Verteilungsmodus dann abzugehen, wenn er zu einem Ergebnis führen sollte, das nicht im Einklang steht mit dem Grundsatz, «dass für die Zuweisung in erster Linie die nach der Eigenart und den besonders Betriebsverhältnissen des in Betracht kommenden Unternehmens zu bestimmende wirtschaftliche Zugehörigkeit der betreffenden Vermögensposten entscheidend sein muss», (vgl. den nicht publizierten Entscheid i. S. Floretspinnerei Ringwald vom 10. November 1922 S. 13 ff.). So wird z. B. jenem Fabrikort, an dem sich zugleich der Hauptsitz mit

der kaufmännischen Leitung befindet, ein grösserer Anteil an den mobilen Konti zugeschrieben, als ihm bei einer Verteilung nach den lokalisierten Vermögenswerten zugekommen wäre, (vgl. z. B. BGE 45 I S. 374), wenn nicht schon in anderer Weise (z. B. durch Zuseidung der Beteiligungen und Guthaben an Tochter- oder Hilfsesellschaften) der Bedeutung des Hauptsitzes Rechnung getragen ist (BGE 52 I S. 251; 58 I S. 21 ff.; nicht publizierter Entscheid i. S. Société anonyme pour l'industrie de l'Aluminium vom 30. September 1921 S. 9).

Seite: 141

b) Eine Verteilung der mobilen Konti findet auch dann statt, wenn ein Unternehmen in einem Kanton die kaufmännische Leitung und in einem andern ein Fabrikationsgeschäft besitzt. In einem solchen Falle erfolgt aber die Zuseidung nie nach lokalisierten Vermögenswerten, sondern stets nach freiem Ermessen (BGE 40 I S. 212; 45 I S. 188; nicht publizierter Entscheid i. S. Floretspinnerei Ringwald vom 10. November 1921 S. 16/17).

c) Liegt keiner der unter Lit. a und b erwähnten Fälle vor, so sind in der Praxis die mobilen Konti durchwegs nicht verteilt, sondern vollständig dem Hauptsitz zugeschrieben worden. In dieser Weise ist das Bundesgericht z. B. vorgegangen:

aa) bei Dampf- oder Motorschiffahrtsunternehmen mit Stationsanlagen in mehreren Kantonen (vgl. BGE 41 I S. 436; nicht publizierter Entscheid i. S. Waser & Sohn vom 3. Juni 1932 S. 6/7),

bb) bei Eisenbahnunternehmen, die sich über das Gebiet mehrerer Kantone erstrecken (BGE 46 I S. 32/33),

cc) bei Elektrizitätswerken, die ausserhalb des Sitzkantons ein Stromverteilungsnetz zwecks Abgabe elektrischer Energie besitzen (vgl. den nicht publizierten Entscheid i. S. Genossenschaft «Elektra Fraubrunnen» vom 31. Mai 1924 S. 14).

dd) bei einem Detailhandelsgeschäft mit unselbständigen Verkaufsstellen in andern Kantonen (BGE 50 I S. 180).

Im vorliegenden Falle befinden sich weder ein Fabrikationsbetrieb, noch die kaufmännische Leitung ausserhalb des Kantons des Hauptsitzes. Die Fabrikationstätigkeit der Rekurrentin (Zimmerei, Schreinerei, Glaserei usw.) spielt sich ausschliesslich im Kanton Solothurn ab. Ebenso geht hier die kaufmännische Leitung vor sich. Dem Baubureau in Basel kommt eine durchaus unselbständige Rolle zu. Es wird - wie der Kanton Basel-Stadt in der Replik nicht bestreitet - von einem Polier geführt, der zur Vertretung der Gesellschaft nicht ermächtigt ist.

Seite: 142

Wohl werden die zur Vertretung berechtigten Personen sich hin und wieder auf den Bauplätzen im Kanton Basel-Stadt und bei diesem Anlass auch auf dem Basler Baubureau aufhalten. Doch der Kanton Basel-Stadt hat nicht dargetan, dass sie von hier aus einen wesentlichen Teil der Geschäftsleitung erledigen. Es muss daher angenommen werden, dass die Geschäftsleitung (auch die Vergebung von Arbeiten an andere Geschäftsleute) im wesentlichen am Hauptsitz erfolgt, wo sich unbestrittenemassen die Verwaltungs- und Betriebsbureaux befinden und die verfügbaren Personen ihren persönlichen Wohnsitz haben.

Demnach müssen aber hier nach der genannten Praxis des Bundesgerichts die mobilen Konti vollständig dem Hauptsitz zugeteilt werden. Es mag allerdings offen bleiben, ob nicht die Erwägungen, aus denen bei ausserkantonalen Fabrikationsbetrieben und bei ausserkantonomer kaufmännischer Leitung eine Verteilung dieser Konti vorgenommen wurde, gelegentlich über das Gebiet jener Betriebsarten hinaus zutreffen. Auf keinen Fall würde aber der vorliegende Tatbestand darunter fallen; die besprochene Unselbständigkeit der Basler Niederlassung schliesst eine Zuteilung von mobilen Betriebsmitteln an den Kanton Basel -Stadt von vornherein aus (BGE 50 I S. 181/82).

Nicht recht klar ist, was der Kanton Basel-Stadt besagen will mit der Bemerkung: «Wenn der Kanton Solothurn die mobilen Konti ganz für sich beansprucht, so müssten ihm folgerichtig auch die Gegenposten unter den Passiven, wie Bankschulden, Akzeptschulden und Kreditoren, in der Verteilungsrechnung angerechnet werden». Nach der bundesgerichtlichen Praxis darf ein Kanton mit Subjektsteuer vom Gesamtreinvermögen eines auch über andere Kantone sich erstreckenden Unternehmens jenen Anteil besteuern, der dem Verhältnis der ihm zugehörigen Aktiven zu den Gesamtktiven entspricht. Bei Ermittlung dieses Verhältnisses können also nur die Aktiven und nicht

Seite: 143

auch die Passiven in Betracht fallen. Diese werden dann, da der Verteilungsschlüssel auf das Reinvermögen angewendet wird, verhältnismässig auf alle Aktiven verlegt