

A. STAATSRECHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN

ARRÊTS DE DROIT PUBLIC

Erster Abschnitt. — Première section.

Bundesverfassung. — Constitution fédérale.

I. Rechtsverweigerung und Verletzung der Gleichheit vor dem Gesetze. Déni de justice et violation de l'égalité devant la loi.

48. Urteil vom 4. Mai 1911 in Sachen
Alb. Buss & Cie. A.-G. gegen Bern, eventuell Basel-Stadt.

Angeblich willkürliche Anwendung einer kantonalen Gesetzesbestimmung, wonach der Einkommensteuer zwar die Zinsen eigener, nicht aber auch die Zinsen fremder Kapitalien unterliegen. Unbegründetheit des Standpunktes, wonach die in einem Geschäft steckenden eigenen Gelder im Zweifel als « investiert », d. h. fest angelegt zu gelten hätten, sodass als Betriebskapital nur die fremden Gelder übrig bleiben würden.

A. — Die Rekurrentin, deren Geschäftssitz sich in Basel befindet, hat in den Jahren 1900—1905 das Elektrizitätswerk Wangen a. d. Aare (Kanton Bern) gebaut und die bernische Einkommensteuer I. Klasse provisorisch von einem Gesamteinkommen von 400,000 Fr. bezahlt. Anlässlich der Schlussrechnung über die

dem Kanton Bern zu entrichtenden Steuern entstand eine Differenz über die steuerrechtliche Behandlung der in der Gewinn- und Verlustrechnung dem Wangener Werk belasteten Bauzinsen. Die Rekurrentin behauptete, der Gesamtbetrag dieser Zinsen (135,753 Fr.) stelle den Ertrag fremder Kapitalien dar und sei daher gemäß Art. 4 des bernischen Einkommensteuergesetzes nicht im Kanton Bern zu versteuern. Die Steuerbehörden des Kantons Bern berechneten dagegen an Hand der Jahresberichte der Rekurrentin das Verhältnis der in den Bilanzen aufgeführten eigenen Gelder (Aktienkapital und Reservefonds) zu den fremden Gelbern (Obligationenkapital, Bankkredite und Wechselschulden) und teilten sodann die Bauzinsen der Wangener Unternehmung in demselben Verhältnis, wobei sich als Verzinsung eigener Gelder ein Betrag von 88,102 Fr. ergab.

Eine weitere Differenz beruht darauf, daß die Rekurrentin dem Baukonto des Elektrizitätswerkes Wangen unter dem Titel „Gründungskosten“ einen Betrag von 10,000 Fr. belastet, der ein Drittel des bei der Begebung des Obligationenkapitals der Rekurrentin erlittenen Disagios darstelle, während die Steuerbehörden des Kantons Bern die Streichung dieses Postens verlangten.

B. — Auf Grund der hievor erwähnten Auffassung der bernischen Steuerbehörden über die steuerrechtliche Behandlung der Bauzinsen und der „Gründungskosten“ setzte der Regierungsrat des Kantons Bern durch Entscheid vom 23. November 1910 „daß versteuerbare Gesamteinkommen der Aktiengesellschaft Ab. Buß & Cie., herrührend aus dem Bau des in Rede stehenden Werkes“, auf 459,000 Fr. fest, sodaß noch ein Betrag von 59,000 Fr. zu versteuern sei.

C. — Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende, rechtzeitig und formrichtig ergriffene staatsrechtliche Rekurs mit den Anträgen:

„1. Es sei der Steuerentscheid des bernischen Regierungsrates vom 23. November 1910 gestützt auf Art. 4 der Bundesverfassung aufzuheben.

„2. Es sei der Kanton Bern verpflichtet zu erklären, der Rekurrentin die Steuer auf dem Betrage von 30,000 Fr. zurückzuerstatten.

„3. Eventuell: Es sei die in der Forderung einer Steuer, auf einer den Betrag von 400,000 Fr. überschreitenden Summe, durch den Kanton Bern und in der bereits erfolgten Besteuerung dieser überschreitenden Summe im Kanton Basel-Stadt liegende Doppelbesteuerung gemäß Art. 46 Abs. 2 aufzuheben.“

Die Rekurrentin hält den angefochtenen Entscheid sowohl hinsichtlich der Bauzinsen als auch der „Gründungskosten“ für willkürlich, was sie in Bezug auf die Bauzinsen damit begründet, daß „nach einem bekannten Grundsatz des Finanzwesens“ „bei der Ausscheidung von investiertem Kapital und Betriebskapital in einem Unternehmen regelmäßig die eigenen Mittel des Inhabers als investiert zu gelten haben, auch wenn beträchtliche fremde Mittel in dem Unternehmen verwendet werden.“ Daraus ergebe sich, daß im vorliegenden Falle das gesamte Aktienkapital und der Reservefonds als in Basel investiert und also die Bauzinsen des Elektrizitätswerkes Wangen ausschließlich als die Zinsen fremder Gelder zu betrachten seien.

D. — Der Regierungsrat des Kantons Bern hat Abweisung des Rekurses beantragt.

E. — Der Regierungsrat des Kantons Basel-Stadt hat in seiner Vernehmlassung Aufschluß über die bisherige Besteuerung der Rekurrentin durch den Kanton Basel-Stadt erteilt.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Was zunächst die Verteilung der Bauzinsen betrifft, so ergibt sich aus § 4 des bernischen Einkommensteuergesetzes vom 18. März 1865, daß die Bauzinsen der Wangener Unternehmung nur insoweit vom Reingewinn dieser Unternehmung abgezogen werden durften, als sie die Zinsen fremder Kapitalien darstellten. Die Rekurrentin hat nun aber nicht versucht, nachzuweisen, inwiefern bei der Wangener Unternehmung tatsächlich nur fremde Mittel als Betriebskapital verwendet worden seien, sondern sie hat sich darauf beschränkt, zu behaupten, es seien bei jeder Unternehmung die eigenen Gelder als „investiert“ zu betrachten, und es könne daher das Betriebskapital nur aus fremden Mitteln bestehen. Demgegenüber hat jedoch der Regierungsrat des Kantons Bern mit Recht darauf hingewiesen, daß eine solche Ausscheidung in der Regel nicht statzufinden pflegt und wohl auch schwer durchzuführen wäre. Im Zweifel darf gewiß angenommen

werden, daß die eigenen Gelder, deren es zum Betrieb eines jeden ordnungsgemäß fundierten Geschäftes bedarf, verhältnismäßig ungefähr im gleichem Maße bei den einzelnen Unternehmungen, die das Geschäft betreibt, wirksam sind, und daß keine dieser Einzelunternehmungen ausschließlich auf dem vom Geschäftsinhaber genossenen persönlichen Kredit beruht. Wie es sich aber auch hienit verhalten mag, auf alle Fälle kann es nicht als willkürlich bezeichnet werden, wenn, in Ermangelung anderer Anhaltspunkte, für das Verhältnis der mutmaßlich in einem Einzelunternehmen verwendeten eigenen und fremden Kapitalien auf das Verhältnis der im Gesamtunternehmen wirksamen eigenen und fremden Gelder abgestellt wird, wie das hier geschehen ist.

2. — In Bezug auf die Nichtgestattung des Abzugs der Gründungskosten sodann ermangelt der Refers der nötigen Substanzierung. Mag es auch vielleicht richtig sein, daß das bei der Beschaffung des Obligationenkapitals in den Kauf genommene Disagio — dies ist es, was hier unter „Gründungskosten“ verstanden wird —, sich als eine Ausgabe darstellte, so ist doch in keiner Weise dargetan worden und gewiß auch nicht als wahrscheinlich zu betrachten, daß die Buchung dieser Ausgabe in der Bilanz vergessen, bezw. daß sie bei der Berechnung des Reingewinns der Wangerer Unternehmung nicht schon in irgend einer Weise, und wäre es auch nur bei der Festsetzung des Zinsfußes für die Bauzinsen, berücksichtigt worden sei. Abgesehen davon ist nicht ersichtlich, wieso die Rekurrentin dazu kommt, ein volles Drittel dieser, nach Art. 656 Ziff. 7 OR auf eine längere Zeitdauer zu verteilenden einmaligen Ausgabe einer einzelnen unter den vielen von ihr betriebenen Bauunternehmungen zu belasten. Wenn daher unter solchen Umständen die hiesigen Steuerbehörden die Zulassung eines Abzuges von 10,000 Fr. unter dem Titel der Gründungskosten verweigert haben, so kann darin ein Akt der Willkür gewiß nicht erblickt werden.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Refers wird abgewiesen.

49. Arrêt du 26 mai 1911

dans la cause **Société anonyme F.-L. Cailler contre Fribourg.**

Loi cantonale statuant que « l'impôt proportionnel » (soit l'impôt sur le revenu) dû par les entreprises industrielles s'établit « sur le revenu net ». Est-il possible d'interpréter cette disposition dans ce sens que les autorités fiscales ont le droit d'imposer selon leur bon plaisir un pour cent *quelconque* (en l'espèce 8 %) du capital d'exploitation, sans tenir aucun compte du bénéfice d'exploitation effectif? Inadmissibilité absolue d'une pareille façon de procéder, fût-elle même voulue par le législateur, parce qu'elle érigerait l'arbitraire en principe et violerait ainsi à la fois l'art. 4 CF et l'axiome, universellement reconnu et inscrit entre autres à l'art. 15 de la constitution du canton dont il s'agit, que chaque citoyen doit contribuer aux impôts en proportion de ses facultés et de sa fortune. En conséquence le capital d'exploitation ne peut être considéré, en matière d'impôt sur le revenu, que comme un *élément de calcul*, permettant de supputer avec plus ou moins de certitude ou de probabilité le montant effectif du revenu; mais il ne peut servir pour attribuer au contribuable en dehors de toute réalité un revenu imaginaire sur lequel l'impôt sera perçu.

A. — Le 27 mars 1909, la Fabrique de chocolat Cailler a envoyé à la Direction des Finances du canton de Fribourg sa déclaration d'impôt sur le commerce et l'industrie pour l'année 1908. Elle a déclaré comme capital d'exploitation 13 874 328 francs et comme rapport net de ce capital 546 680 fr. Opérant sur ce dernier chiffre les déductions légales (4 % des immeubles industriels payant l'impôt foncier, $\frac{3}{10}$ pour frais d'entretien du ménage, droit fixe établi par le tarif), elle indiquait comme revenu imposable 239 891 francs.

La Commission des péréquateurs ayant fixé ce revenu imposable à 537 000 fr. — évaluation basée sur un rendement de 7 % du capital d'exploitation — la Société Cailler a recouru à la Commission cantonale de l'impôt. Celle-ci a admis partiellement le recours en ce sens qu'elle a réduit à 458 170 fr. le revenu imposable. Cette décision est motivée de la façon suivante :