

kosten jener beiden Nebenbetriebe zu den Betriebskosten des gesamten Unternehmens entspricht.

4. — Auf der Grundlage der vorstehenden Ausführungen, in Verbindung mit den Angaben des Geschäftsberichts, ließe sich nun zwar der auf die Oltenen Installationen der Rekurrentin entfallende Anteil am Gesamtergebnis ziffernmäßig berechnen, und es würde auch zweifellos in der Kompetenz des Bundesgerichts liegen, diese Berechnung vorzunehmen oder durch Experten vornehmen zu lassen. Da indessen die Rekurrentin sowohl als der Regierungsrat des Kantons Bern für den Fall, daß die Steuerhoheit des Kantons Solothurn für einen Teil des Einkommens der Rekurrentin grundsätzlich anerkannt werden sollte, gegenüber der Prävention des Kantons Solothurn auf Besteuerung von $\frac{1}{12}$ des Gesamteinkommens keine bestimmten Gegenvorschläge formuliert und auch nicht etwa auf Expertise abgestellt, sondern einfach beantragt haben, das Bundesgericht „möge festsetzen, in welchem Umfange die Kantone Bern und Solothurn mit Bezug auf das Einkommen der Rekurrentin einkommenssteuerberechtigt seien“, bezw. „es sei der Steueranteil des Kantons Solothurn festzustellen und gegenüber dem erhobenen Anspruch gebührend herabzusetzen“, so genügt es, zu konstatieren, daß jener Ansatz von $\frac{1}{12}$ prima facie keineswegs als übersezt erscheint, zumal da pro 1909 die Betriebskosten der Reparaturwerkstätte und der Wäscherei nach der Gewinn- und Verlustrechnung der Rekurrentin 26,649 Fr. 55 Cts., also etwa $\frac{1}{10}$ der Gesamtbetriebskosten betragen.

Übrigens hat die Rekurrentin nach ihrem Geschäftsbericht (vergl. oben Fakt. A i. f.) während des Jahres 1909 in Olten auch Arbeiten für Rechnung Dritter ausführen lassen, und zwar im Gesamtbetrage von 13,289 Fr. 40 Cts. (13,147 Fr. 20 Cts. für Rechnung der Internat. Schlafwagengesellschaft und 142 Fr. 20 Cts. für Rechnung der SBB). Sie hat somit tatsächlich im Kanton Solothurn nicht nur Betriebsauslagen, sondern auch Betriebseinnahmen gehabt und dabei offenbar auch einen Barertrag erzielt. Wenn es sich also überhaupt darum handeln könnte, ein spezielles Einkommen der Reparaturwerkstätte und der Wäscherei zu berechnen, so wären — außer den mit der Reparatur des eigenen Inventars und mit dem Waschen des eigenen

Weißzeuges verbundenen Ersparnissen — auch noch jene Bruttoeinnahmen von 13,289 Fr. 40 Cts. zu berücksichtigen, denen allein schon ein Reingewinn von einigen Tausend Franken entsprechen dürfte.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird in dem Sinne abgewiesen, daß für das Jahr 1910 das im Kanton Solothurn zu versteuernde Einkommen der Rekurrentin auf 5000 Fr. festgesetzt wird, und daß bei der Berechnung des im Kanton Bern steuerpflichtigen Einkommens dieser Betrag in Abzug zu bringen ist.

55. Urteil vom 28. Juni 1911 in Sachen „Securitas“ gegen Zürich.

Umfang der Kompetenz des Bundesgerichts in Fällen interkantonalen Doppelbesteuerung: u. U. hat das Bundesgericht auch die ziffermäßige Berechnung des der Steuerhoheit eines Kantons unterliegenden Einkommensbetrages vorzunehmen. — Beispiel eines solchen Falles. — Bestimmung der bei der Berechnung des Reingewinns zulässigen Abschreibungen, insbesondere auf dem Debitorenkonto, sowie auf dem Bekleidungs- und Ausrüstungskonto einer Bewachungsgesellschaft.

A. — Die Rekurrentin ist eine Aktiengesellschaft mit Sitz in Bern und 13 „Filialen“ in verschiedenen Kantonen, darunter Zürich. Sie besorgt gegen Entrichtung von Abonnementgebühren die Bewachung von Häusern, Geschäften, industriellen Anlagen und Betrieben aller Art. Zu diesem Zweck beschäftigte sie während des Jahres 1909 einen Generaldirektor, 10 Filialdirektoren, 3 Bureaufräulein, 1 Akquisiteur, 10 Kontrolleure, 11 Oberwächter, 111 Wächter. Den Wächtern stellt sie unentgeltlich zur Verfügung: Die Uniform (bestehend aus Dienstbluse, Hose, Mütze, Mantel und Kapuze, eventuell auch Pelertine, und einem Paar Gamaschen), sowie die Waffen und Ausrüstungsgegenstände (Seitengewehr, Gummiknütel, Stock, Laterne, Notpfeife, Verbandpatronen und Meldebuch). Außerdem benutzt sie eine Anzahl Polizeihunde (pro 1909 waren es 61).

In der Bilanz pro 31. Dezember 1909 hat die Rekurrentin folgende Abschreibungen vorgenommen:

auf dem Debitorenkonto, für dubiose Guthaben	Fr. 1560 05
auf dem Bekleidungs- und Ausrüstungskonto	
50% =	" 4694 73
auf dem Mobiliarkonto (in welchem u. a. 61 Polizeihunde figurieren)	20% =
	" 3980 78
zusammen	Fr. 10,235 56

B. — Durch Entscheid vom 6. Januar 1911 hat das Bezirksgericht Zürich III. Abteilung, bezw. die von ihm gemäß § 30 des Staatssteuergesetzes bestellte Steuerexpertenkommission das im Kanton Zürich zu versteuernde Einkommen der Rekurrentin wie folgt berechnet:

Gesamtumsatz	Fr. 322,785 61
Umsatz der	
Filiale Zürich	" 56,594 90 = 17,5%
Gesamtbetriebsgewinn pro 1909	Fr. 41,031 09
Hievon ab die Generalunkosten mit	" 20,085 70
Nettoerwerb	Fr. 20,945 39
Hievon entfallen auf den Kanton Zürich 17,5% =	" 3,665 —
abzurunden auf	" 3,600 —

Die Rekurrentin hatte ihrerseits die Zulassung aller in ihrer Bilanz vorgenommenen Abschreibungen (vergl. oben sub A) beantragt. Die Steuerexpertenkommission hat jedoch in ihrem Entscheide diese Posten einfach mit Stillschweigen übergangen.

C. — Gegen diesen Entscheid der Steuerexpertenkommission, bezw. des Bezirksgerichts, hat die Gesellschaft „Securitas“ rechtzeitig und formrichtig den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen, mit dem Antrag:

„Der Entscheid der Expertenkommission in Steuerfällen des Kantons Zürich vom 6. Januar 1911 und derjenige des Bezirksgerichts Zürich (betr. Kostenaufgabe), zugestellt am 14. März 1911, seien im vollen Umfange aufzuheben, soweit das steuerpflichtige Einkommen der Rekurrentin für Zürich pro 1909 auf eine höhere Summe taxiert wird als auf die von derselben selbst anerkannten 2000 Fr., abzüglich der steuerfreien 500 Fr. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge.“

Dieser Antrag wird damit begründet, daß infolge der Nichtzulassung der von der Rekurrentin proponierten Abschreibungen der Gesamtreingewinn und also auch der im Kanton Zürich zu versteuernde Einkommensbetrag zu hoch berechnet worden seien. Der Ansatz von 41,031 Fr. 9 Cts. für den Gesamtbruttogewinn, ferner der Betrag der Generalunkosten (20,085 Fr. 70 Cts.) und endlich auch der Prozentsatz, in welchem der Kanton Zürich das Recht zur Besteuerung des Gesamtreingewinnes beansprucht (17,5%), werden dagegen von der Rekurrentin als richtig anerkannt.

D. — Die Vernehmlassung der Steuerexpertenkommission auf den Rekurs beschränkt sich auf folgende Ausführungen: Streitig sei lediglich die Ausmittlung des steuerpflichtigen Einkommens, bezw. die Höhe desselben. Diese Ausmittlung falle aber in die Kompetenz der kantonalen Steuerbehörden. Die Rekurrentin hätte eventuell für die von ihr angestrebte Ausmittlung den Weg der Revision betreten sollen. Es werde daher in erster Linie Abweisung des Rekurses wegen Inkompetenz beantragt. Eventuell sei der Rekurs abzuweisen, weil keine Doppelsteuerung vorliege; weiter eventuell wegen materieller Unbegründetheit. Eventuell werde anerkannt, daß grundsätzlich bei Ermittlung des steuerbaren Einkommens Abschreibungen in dem geschäftsmäßig begründeten ordentlichen Maße vom Bruttoeinkommen abzurechnen seien. Im konkreten Falle sei aber zu konstatieren, daß „die Abschreibungen auf Bekleidungs- und Ausrüstungskonto und Mobiliar über das ordentliche Maß hinausgehen und daher nicht oder eventuell nur in bedeutend geringerem Umfange berücksichtigt werden könnten“. Die Steuerexpertenkommission halte aber dafür, daß Abschreibungen überhaupt nicht vorzunehmen seien, weil der Abgang am bezüglichen Inventarwert durch jährliche Neuanschaffungen ersetzt bezw. ergänzt werde, „auf Rechnung der laufenden Jahreseinnahmen, soweit durch die Buchung der Neuanschaffungskosten zu Lasten der laufenden Jahreseinnahmen diese, bezw. das Bruttoeinkommen entsprechend reduziert ist“. Bezüglich des Postens von 1500 Fr. 5 Cts. für dubiose Debitoren habe sich die Kommission von der genannten Summe nicht überzeugen können, und es habe daher dieser Posten bei Ausmittlung des steuerbaren Einkommens unberücksichtigt bleiben müssen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

2. — Entgegen der Auffassung der rekursbeklagten Behörde ist das Vorhandensein einer interkantonalen Doppelbesteuerung nicht etwa deshalb zu verneinen, weil die Parteien darüber einig sind, daß das Besteuerungsrecht des Kantons Zürich sich auf 17,5% des Gesamteinkommens der Rekurrentin erstreckt, und weil somit nur die Berechnung des Reingewinnes in Frage steht. Allerdings sind reine Steuertaxationsfragen grundsätzlich der Kognition des Bundesgerichts entzogen, sobald, wenn es sich lediglich um die Wertung eines ausschließlich in einem bestimmten Kanton befindlichen Vermögensobjektes, oder ausschließlich in einem bestimmten Kanton erzielten Einkommens handelt, das Bundesgericht in der Tat zur Überprüfung des bezüglichen kantonalen Entscheides nicht kompetent ist. Sobald indessen die Berechnung des durch einen einheitlichen interkantonalen Geschäftsbetrieb erzielten Gesamteinkommens in Frage steht, besitzt das Bundesgericht nach seiner neuern Praxis (vergl. namentlich das von der rekursbeklagten Behörde selber zitierte Urteil vom 12. Oktober 1910 i. S. Petroleumhandelsgesellschaft gegen Waadt*) nicht nur die Kompetenz zur prozentualen Repartition des Besteuerungsrechtes unter die verschiedenen Kantone, sondern auch zur ziffermäßigen Berechnung des der Steuerhoheit eines jeden Kantons unterliegenden Einkommensbetrages; dieser Betrag aber kann selbstverständlich erst festgestellt werden, wenn vorher eine ziffermäßige Berechnung des Gesamteinkommens stattgefunden hat.

3. — Im vorliegenden Falle ist nun die Höhe des unter die verschiedenen Kantone zu verteilenden Gesamteinkommens nur hinsichtlich der von der Rekurrentin vorgenommenen Abschreibungen streitig. Während die Rekurrentin, wie sie es schon bei der Aufstellung ihrer Bilanz getan hat, so nun auch bei der Berechnung des steuerpflichtigen Reingewinnes 50% auf dem Bekleidungs- und Ausrüstungskonto, 20% auf dem Mobiliarkonto und 1560 Fr. 5 Cts. auf dem Debitorenkonto, also insgesamt 10,235 Fr. 56 Cts., abschreiben möchte, bestreitet die bezirksgerichtliche Steuerexperten-

* AS 36 I S. 576 ff.

kommission alle diese Abschreibungen sowohl grundsätzlich, als auch, zum Teil wenigstens, dem Betrage nach.

Zur Frage der Zulässigkeit von Abschreibungen anlässlich der Berechnung des Reingewinnes eines interkantonalen Geschäftsbetriebes hat das Bundesgericht in dem bereits zitierten Urteile vom 12. Oktober 1910 in Sachen Petroleumhandelsgesellschaft gegen Waadt insofern Stellung genommen, als es daselbst die von den Experten vorgeschlagene Reduktion der Abschreibungen auf den Petroleumkannen von 36% auf 20% akzeptiert und dadurch indirekt die Experteninstruktion gutgeheißen hat, welche dahin gegangen war, es seien Abschreibungen in der Höhe der wirklichen Wertverminderung zuzulassen.

An diesem Grundsatz ist auch im vorliegenden Falle festzuhalten, und es ist daher zu prüfen, inwieweit die von der Rekurrentin vorgenommenen Abschreibungen einer wirklichen Wertverminderung der betreffenden Aktivposten während des Jahres 1909 entsprechen.

4. — Was zunächst den Posten von 1560 Fr. 5 Cts. für Abschreibung dubioſer Guthaben betrifft, so hat sich die rekursbeklagte Behörde auffallenderweise weder im angefochtenen Entscheid noch in der Rekursantwort näher darüber ausgesprochen, sondern sie hat dazu lediglich (in der Rekursantwort) bemerkt, sie habe „sich von der genannten Summe nicht überzeugen können“ und habe sie daher „bei der Ausmittlung des steuerbaren Einkommens unberücksichtigt lassen müssen“. Nun ist aber klar, daß die Expertenkommission, wenn sie an die Uneinbringlichkeit der betreffenden Guthaben nicht glaubte, verpflichtet gewesen wäre, darüber Nachforschungen anzustellen, oder denn zum mindesten der Rekurrentin den Beweis der Richtigkeit ihrer Angaben aufzuerlegen. In Ermangelung bestimmter Anhaltspunkte für das Gegenteil war doch davon auszugehen, daß die Bilanz in diesem Punkte richtig sei, zumal da es sich dabei einfach um die Berücksichtigung der Insolvenz oder schlechten finanziellen Situation ganz bestimmter Personen handelte. Tatsächlich sind denn auch offenbar in die Richtigkeit des Postens von 1560 Fr. 5 Cts. keine Zweifel gesetzt worden, sondern es scheint die Steuerexpertenkommission, sofern hier nicht einfach ein Versehen vorliegt, von dem unrichtigen Standpunkte ausgegangen zu sein, die Abschreibung dubioſer Guthaben sei steuerrechtlich überhaupt unzulässig.

Unter diesen Umständen rechtfertigt es sich, bei der Ermittlung des Reinertrages pro 1909 jenen Posten im vollen Umfange zu berücksichtigen.

5. — Scheinbar etwas anders verhält es sich mit den Abschreibungen auf dem Bekleidungs- und Ausrüstungskonto, sowie auf dem Mobiliarkonto; denn hier sind die Aufätze der Rekurrentin, wenn auch nicht im angefochtenen Entscheide selber, so doch immerhin in der Rekursantwort, als überfetzt bezeichnet worden, und es liegt außerdem eine kategorische Bestreitung der prinzipiellen Zulässigkeit solcher Abschreibungen vor. Indessen wird auch hier keineswegs etwa versucht, im einzelnen darzutun, inwiefern jene Abschreibungen von 50% auf dem Bekleidungs- und Ausrüstungskonto und von 20% auf dem Mobiliarkonto wirklich mehr betragen sollen, als die normale Wertverminderung der betreffenden Aktiven. Was aber die prinzipielle Bestreitung der Zulässigkeit jener Abzüge betrifft, so erscheint der Standpunkt der rekursbeklagten Behörde, daß die Abschreibungen deshalb unzulässig seien, weil ja das betreffende Inventar jeweilen durch Neuanschaffungen ersetzt werde, von vornherein als verfehlt; denn, wenn auch durch die Neuanschaffungen das Inventar als solches allerdings ersetzt bzw. ergänzt wird, so würde doch die Nichtvornahme der Abschreibungen deshalb ein unrichtiges Bild von der Vermögenslage der Rekurrentin geben, weil alsdann sowohl die neuen als auch die durch sie ersetzten alten Inventarstücke unter den Aktiven figurieren würden, während doch die alten tatsächlich nicht mehr brauchbar, bzw. überhaupt nicht mehr vorhanden sind. Die Abschreibung der unbrauchbar gewordenen Inventarstücke könnte daher nur dann als unzulässig erklärt werden, wenn die Rekurrentin die Anschaffung der neuen Stücke jeweilen auf Rechnung der Betriebsausgaben gesetzt und also diese neuen Inventarstücke von vornherein gar nicht unter die Aktiven aufgenommen hätte. Dieses System scheint denn auch seit dem Jahre 1910, wenigstens in Bezug auf die Uniformen, von der Rekurrentin praktiziert zu werden. Allein dafür, daß sie es schon im Jahre 1909 zur Anwendung gebracht habe, liegen keinerlei Anhaltspunkte vor; das Gegenteil ergibt sich vielmehr aus dem Umstand, daß unter den Betriebsausgaben (S. 13 des Geschäftsberichtes) keine Ausgaben für Mobiliarananschaffungen und, außer einem Betrag von 699 Fr.

35 Cts. für „Bekleidungsreparaturen u. s. w.“, auch keine Ausgaben für Bekleidung und Ausrüstung figurieren; desgleichen aus der im allgemeinen Teil des Geschäftsberichtes (Seite 2) enthaltenen Bemerkung, man wolle in Zukunft die Anschaffung neuer Uniformen „in den Betriebsunkosten verrechnen“.

Erscheinen somit auch die von der Rekurrentin am Bekleidungs- und Ausrüstungs-, sowie am Mobiliarkonto vorgenommenen Abschreibungen als prinzipiell zulässig, und ist anderseits die Bestreitung ihrer Höhe in keiner Weise substantiiert worden, so rechtfertigt es sich, der Berechnung des steuerpflichtigen Reingewinnes der Rekurrentin die von ihr proponierten Beträge zu Grunde zu legen; dies umso mehr, als, soweit die Abschreibungen auf dem Bekleidungs- und Ausrüstungskonto in Betracht kommen, auch eine Vergleichung mit der durchschnittlichen Gebrauchsdauer der in verschiedenen öffentlichen, eidgenössischen oder kantonalen Administrationen verwendeten Uniformen und Ausrüstungen entschieden für die Angemessenheit der von der Rekurrentin auf jenem Konto vorgenommenen 50%-igen Amortisationen spricht.

Würde sich hienach für das Jahr 1909, entsprechend der Aufstellung der Rekurrentin, als Gesamtreingewinn ein Betrag von 10,709 Fr. 83 Cts. ergeben, wovon 17,5% = 1874 Fr. 35 Cts. auf den Kanton Zürich entfallen würden, und hat die Rekurrentin ihrerseits einen etwas höhern Betrag, nämlich 2000 Fr., anerkannt, so ist der vorliegende Rekurs in dem Sinne gutgeheißen, daß das der Steuerhoheit des Kantons Zürich pro 1909 unterstehende Einkommen der Rekurrentin auf 2000 Fr. festgesetzt wird. Dabei ist selbstverständlich der allfällig gemäß § 5 lit. b des zürch. Staatssteuergesetzes zu machende Abzug des sog. Existenzminimums noch nicht berücksichtigt.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird gutgeheißen und, unter Aufhebung des Entscheides der gerichtlichen Steuerexpertenkommission des Bezirkes Zürich vom 6. Januar 1911, das der Steuerhoheit des Kantons Zürich unterstehende Einkommen der Rekurrentin pro 1909 auf 2000 Fr. festgesetzt.