

BGE 46 I 428

Bundesgericht (BGE), 1920-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_46_I_428

FR: ATF 46 I 428

IT: DTF 46 I 428

Volltext

428 Staatsrecht. 58. UrteU vom Go .owab11' IJJO i. S. Sch~ VoIbh'k gegen Xantone lern, Zlrloh, sc. lana Da Waadt. Bankgeschäft mit GeschäftSniederlassnngen in verschiedenen Kantonen. Anrecht des Kantons der Zentralleitung auf einen Voraus vom Gesamteinkommen, auch wenn die zentralen Organ.? selbst .keine GeSchäfte abschliessen, sondern nur den Geschäftsbetrieb .. in ~en einzelnen Niederlassungen über- ~achen und dafür 'Velsungen erteilen. Bemessung. Recht ~edes Kantons, das Gesamteinkommen, Von dem sich die l~ ~ur Besteu?rung zukommende Quote berechnet, selb- standi~ nach semer .Gesetzgebung einzuschätzen. Begehren um Ruckerstattung Im nichtberechtigten Kanton schon be- zahlter Steuern. Vor~ussetzungen der Guttheissung. A.-Die Schweizerische Volksbank ist eine Genossen- schaft mit Zentralverwaltung und Sitz in Bern und Ge- schäftsstellen (Kreisbanken und Comptoirs); durch welche das .den Genossenschaftszweck bildende Bankgeschäft umruttelbar abgewickelt wird, in den KantonenB ern (Stadt, Biel, St-Imier, Moutier, Pruntrut, Saignelegier, Tramelan), Z ü r ich (Stadt, Uster, Wetzikon, Winter- thur), Fr e i bur g (Stadt), B ase l- S t a d t, San k t- Ga l l e n .(Stadt), Wa a d t (Lausanne, Montreux) und Gen f. BIS zum Jahre 1917 erfolgte die Einkommens- besteuernng in der Weise, dass jeder Kanton das Unter- nehmen für das in den Kreisbanken auf seinem Gebiet erzielte Einkommen auf Grund der für diese Niederlas- sungen geführten gesonderten Rechnungen heranzog. Von den sogenannten « besonderen Fonds» (Reserve- fonds, Spezialreservefonds, Invalidenfonds), die nach den Statuten in vom Verwaltungsrate zu bezeichnenden soliden Wertschriften anzulegen, gesondert aufzube- wahren und von der Generaldirektion zu verwalten sind, wurden 46 % in den Kantonen Zürich u!d St. Gallen, der Rest von 54 % im Kanton Bern besteuert. Bei der Ein- schätzung im Kanton Waadt pro 1917 im Herbst 1917, Doppewesteuerung. ND 58. zu einer Zeit, als die Veranlagung an den meisten anderen Orten bereits abgeschlossen war, beanspruchte auch die!>l'r Kanton einen verhältnismässigen Anteil an den erwähn- ten Fonds. Die bernische Steuerverwaltung teilte darauf am 4. Dezember 1917 der Volksbank mit, dass sie die Berechtigung Waadts hiezu anerkenne, infolgedessen aber andererseits für Bern den Anspruch erheben müsse, 1/10 des Geschäftsertrages der Niederlassungen (Kreis- banken) in den Kantonen Zürich, St. Gallen und Waadt als Anteil der Zentralbehörden der Bank an der Erzielung jenes Ertrages vorweg zu besteuern. Der dan~ch als Einkommen 1. Klasse im Kanton Bern pro 1917 steuer- pflichtige Betrag wurde durch Verfügung der Zentral- steuerkommission vom 21. November, zugestellt 11. De- zember 1917, auf 246,400 Fr. festgesetzt. Die Schweizerische Volksbank rekurreierte hiegegen an die kantonale bernische Steuerrekurskommission, indem sie in erster Linie dem Kanton Bern das Recht auf einen solchen Voraus überhaupt bestritt, eventuell die Ermässi- gung der beanspruchten Quote von 10% und des Ge- samtertrages, von dem dieselbe sich berechne, auf 1,779,300 Fr. statt 2,464,038 Fr. verlangte. Die Kreisbanken der Schweizerischen Volksbank, so wurde ausgeführt, hätten sämtlich durchaus selbstän- digen Charakter und seien einander (mit Inbegriff der- jenigen von Bern)

koordiniert. Sie besäßen eigene Behörden und Direktoren, nähmen die Genossenschaftsmitglieder auf, und seien es einzig, welche das Bankgeschäft effektiv betreiben, Gelder entgegennehmen, sie wieder fruchtbringend anlegen u. s. w. Jede Kreisbank handle dabei, im Rahmen der Statuten und der von den Zentralbehörden erlassenen Vorschriften, durchaus selbständig und unabhängig von den andern, eine Hauptbank, der sie untergeordnet wäre, gebe es nicht: jede führe auch über ihre Tätigkeit selbständige Buchhaltung und schliesse ihre Jahresrechnung und die Gewinn- und Verlustrechnung gesondert ab. Die Aufgabe der Zentralbehörden in Bern beschränke sich darauf, das ganze Institut zu leiten und zu überwachen. Selbst schlossen sie keine Geschäfte ab und übten keine erwerbende Tätigkeit aus, wie ihnen dazu auch keine Mittel zur selbständigen Verfügung stehen würden. Es bestehe allerdings die Vorschrift, dass Geschäfte, die eine gewisse Höhe erreichen, den Zentralbehörden zur Genehmigung vorgelegt werden müssten: auch diese Geschäfte müssten indessen immer bei einer Kreisbank eingeleitet werden und würden schliesslich von ihr abgeschlossen. Die von den einzelnen Kreisbanken aufgestellten Jahresrechnungen würden alsdann von den Zentralbehörden in eine einzige zusammengestellt, doch so, dass daraus immer noch die Geschäftsbetätigung der Niederlassung und der von ihr erzielte Gewinn ersichtlich bleibe, und der Gesamtreingewinn nach Bestreitung der Unkosten der Zentralleitung auf die « besonderen Fonds » und als Dividende an die sämtlichen Mitglieder verteilt. Der Einfluss der Tätigkeit der Zentralbehörden auf den Geschäftsgang der Kreisbanken sei demnach nicht derart, dass es sich rechtfertigen würde, dem Kanton Bern ausser den erheblichen Beträgen, die er schon aus der Besteuerung der bernischen Kreisbanken von 54% der « besonderen Fonds » und der Besoldungen der Beamten und Angestellten der Zentralleitung ziehe, auch noch das Recht zur Besteuerung eines Teils des Reingewinns der zürcherischen, st. gallischen und waadtländischen Kreisbanken zuzuerkennen. Da Zürich, St. Gallen und Waadt ihrerseits die Rekurrentin für den vollen Betrag dieser Reingewinne besteuern, entstehe daraus überdies eine Doppelbesteuerung. Eventuell wäre jedenfalls die Quote von 10% übersetzt und könne die Berechnung des Gesamtreinertrages der streitigen Niederlassungen, wie sie der angefochtenen Entscheidung zu Grunde liege, nicht anerkannt werden. a) Einmal seien in dieser Summe die Erträgnisse auf Liegenschaften und Kapitalien inbegriffen, während für Doppelbesteuerung. N° 58. 431 diese Objekte bereits in den betreffenden Kantonen die Vermögenssteuer entrichtet werden müsse. Es gehe daher nicht an, daneben auch noch den Ertrag aus denselben zur Einkommenssteuer heranzuziehen. Sodann habe die Zentralsteuerkommission folgende Posten zu den buchmässigen Reinerträgen hinzugerechnet ; b) die entrichteten kantonalen und Gemeindesteuern und einen verhältnismässigen Teil der vom Gesamtunternehmen entrichteten eidgenössischen Kriegssteuer ; c) die Abschreibungen auf den Bankgebäuden Lausanne und Zürich (trotzdem der den Anlagekosten entsprechende gegenwärtige Buchwert auch nach diesen Abschreibungen noch über dem bei Zugrundelegung einer angemessenen Verzinsung der betreffenden Liegenschaften sich ergebenden wirklichen Werte stehe); d) 9/10 des Wertes des auf Betriebsrechnung angeschafften (d. h. sofort amortisierten) Mobiliars; e) die Zuwendungen aus dem Gewinne zu gemeinnützigen und wohltätigen Zwecken, während es sich doch bei den Posten unter b bis d um abzugsberechtigte Gewinnungskosten und bei e um Verwendungen handle, die wegen ihres Charakters vernünftigerweise steuerfrei gelassen werden sollten. Aus dem ersterwähnten Grunde wären ferner noch abzurechnen : f) die 54% der Unkosten der Generaldirektion in Bern, die nicht schon bei der Besteuerung der Kreisbank Bern dort abgezogen worden

seien. Bei Vornahme dieser Aenderungen ergebe sich ein der quotenmässigen Berechtigung Berns unterstehender Durchschnittsreinertrag VOll 1,779.300 Fr. statt der angenommenen 2,464,038 Fr., sodass die Quote von 10% für Bern ausmachen würde 177.900 Fr. B. - Durch Entscheid vom 25. August 1919, schützte die kantonale Rekurskommission den Rekurs insoweit, als sie die Taxation der Zentralsteuerkommission von 246,400 Fr. auf 223,500 Fr. herabsetzte, wies ihn dagegen im übrigen ab, hinsichtlich der grundsätzlichen 432 Staatsrecht. Frage. des Anspruchs Berns auf das geltend gemachte Praeclpuum unter Vorweisung auf die feststehende bundesgerichtliche Rechtsprechung in solchen Fällen. Dass die Generaldirektion hier keinen wesentlichen Einfluss auf den Gewinn der Kreisbanken ausübe, sei nach den Statuten unrichtig und der Tatsache, dass die Kreisbanken der Volksbank eine grössere Selbständigkeit besitzen als z. B. die Filialen des Schweizerischen Bankvereins, bei dem Basel-Stadt als Kanton des Hauptsitzes des Unternehmens einen Voraus von 25 % für sich in Anspruch nehme, sei durch die Quote von nur 10% Rechnung getragen. Die Herabsetzung der Taxation auf 223,500 Fr. erklärt sich daraus, dass aus dem steuerbaren Einkommen die Erträge der Liegenschaften ausgeschieden wurden: die sonst noch beehrten Abänderungen an der Taxation wurden abgelehnt: a) Erträge von Kapitalien, weil solche Erträge, wo wie hier die Kapitalien zum Betriebsvermögen eines gewerblichen Unternehmens gehörten, mit einem Bestandteil des steuerbaren Erwerbseinkommens bildeten; b) Steuern, Abschreibungen auf Liegenschaften, Kosten für Mobiliaranschaffungen, weil man es dabei nicht mit Gewinnungskosten, sondern bei den Steuern mit Aufwendungen, die erst aus dem Geschäftsergebnis abgeleitet und bestritten werden, bei den Mobiliaranschaffungen, mit solchen zur Vermehrung und Verbesserung der Einkommensquelle zu tun habe. Abschreibungen auf Liegenschaften könnten nach bernischem Steuerrecht (§ 4 des Einkommenssteuergesetzes von 1865) bei der Einkommensbesteuerung überhaupt nicht gemacht werden und die tatsächliche Entwertung des Bureaumobiliars infolge Abnutzung sei durch die zugelassene jährliche Abschreibungsquote von 10% genügend berücksichtigt. In allen diesen Punkten entspreche übrigens die Einschätzung der feststehenden Rekurspraxis, auf die verwiesen werde; c) Zuwendungen zu gemeinnützigen Doppelbesteuerung. N° 58. 433 und wohnhaften Zwecken, weil die Art der Verwendung des Ertrages einer Steuerquelle unerheblich sei, was hier umsomehr gelten müsse, als die streitigen Zuwendungen rein auf Freiwilligkeit, keiner Rechtspflicht beruhten. Dem Begehren f) um Abzug der Unkosten der Generaldirektion endlich könne schon deshalb nicht entsprochen werden, weil diese Unkosten, soweit nicht bei der Besteuerung der Kreisbank Bern berücksichtigt (54 %), auf die übrigen ausserbernischen Kreisbanken verteilt und von diesen bereits abgezogen worden seien. Ein nochmaliger Abzug sei unzulässig. C. - Gegen diesen Entscheid der Rekurskommission hat die Schweizerische Volksbank staatsrechtliche Beschwerde wegen Doppelbesteuerung beim Bundesgericht erhoben. Sie wiederholt die im kantonalen Rekursverfahren gestellten Anträge und fügt ihnen den weiteren bei: « es sei für den Fall, als der bestrittene Anspruch des Kantons Bern auf 1/10 des Reinertrages der Niederlassungen der Rekurrentin in den Kantonen Zürich, St. Gallen und Waadt geschützt werden sollte, der Steueranspruch dieser Kantone für 1917 und die folgenden Jahre entsprechend herabzusetzen, bezw. es seien Zürich, St. Gallen und Waadt zu verurteilen, der Rekurrentin einen entsprechenden Betrag der für 1917 und die folgenden Jahre schon bezahlten Steuern zurückzuzahlen. » Zur Berechnung des in Betracht fallenden Reinertrages selbst wird dabei bemerkt: es sei unrichtig, dass die restlichen 46% der Unkosten der

Generaldirektion von den ausserkantonalen Kreisbanken bereits abgezogen worden seien. Diese Kosten seien bisher im Kanton Bern im nämlichen Verhältnis (54 %) abgerechnet worden, wie die Reserven dort versteuert wurden. Sollte nun aber atteh noch ein Teil des Reingewinnes ausserkantonaler Kreisbanken im Kanton Bern steuerpflichtig erklärt werden, so werde die Abrechnung der ganzen 100 % hier verlangt. D. - Der Regierungsrat von Bern hat auf Abweisung 434 Staatsrecht. d.er Beschwerde, soweit sie sich gegen diesen Kanton flichtet, geschlossen. Die waadtländische Finanzdirektion erklärt namens des Kantons Waadt, den Anspruch Berns ~uf das von ihm geltend gemachte Praecipuum vom Einkommen der Kreisbanken Lausanne und Mon- treux nicht zu bestreiten. Sollte daraus eine Rück- forderung schon bezahlter Steuern gegenüber Waadt entstehen, so müsse sich dieses immerhin vorbehalten auf die Veranlagung der Volksbank in den Jahren vo~ 1917 zurückzukommen, da die Volksbank bis dahin im K~nton nur Erwerbseinkommen, kein bewegliches Ver- mögen versteue~ habe. Diese Frage habe indessen mit dem vorliegenden Streite nichts zu tun. Die Regierungsräte von Zürich und St. Gallen bean- tragen mit der Rekurr~ntin die grundsätzliche Abwei- sung des von Bern erhobenen Steueranspruches, even- t~ell. die Herabsetzung der Quote von 10%, indem sie- sIch Im wesentlichen den in der Beschwerde enthaltenen Ausführungen über das Verhältnis der Zentralbehörden der Volksbank zu den Kreisbanken anschliessen. In der \ntwort von Zürich wird dazu ferner noch geltend ge- ,nacht, dass der Anteil der Generaldirektion an der- G~winnerzielung schon dadurch genügend zum Ausdruck komme, da~s bei der Einkommensbesteuerung der Nieder-- lassungen m den andern Kantonen ein verhältnismäs- siger Anteil der Unkosten der Zentralleitung vom steuer-- baren Ertrage abgezogen werde, wie es in Zürich für 1917 u~d 1918 geschehen sei (die Taxation pro 1919 sei noch mcht abgeschlossen). Der Rückerstattung bezahlter- Steuern müsse sich Zürich jedenfalls soweit widersetzen als nicht seinerzeit bei der Zahlung wegen des konkur~ rierenden bernischen Steueranspruches, von dem die be- t~ffenden Kreisbanken damals bereits Kenntnis gehabt, em Vorbehalt gemacht worden sei. Dies sei aber nur ge- schehen von den Kreisbanken Zürich und Uster für 1917 Uster und Winterthur für 1918, während vorbehaltlo~ gezahlt hätten pro 1917 Winterthur und Wetzikon, pm Doppelbesteuel"Uli;',. ~o 58. 435 1918 Zürich und Wetzikon. Erst bei der Steuer pro 1919 hätten dann alle zürcherischen Kreisbanken einen Vor- behalt angebracht. Ueberall wäre ausserdem noch zu prüfen, ob die Vorbehalte auch für die Gemeindesteuern oder bloss für die Staatssteuern Geltung haben könnten. E. - Nach den der Beschwerdeschrift beigegebenen Statuten der Schweizerischen Volksbank (§§ 13 bis 29) besteht die Zentralleitung des Instituts, abgesehen von der t(Gesamtheit aller Mitglieder», die durch Urabstimmung über Annahme der Statuten, Abänderungen daran und Auflösung der Genossenschaft entscheidet, auS folgenden Behörden mit Versammlungsort bzw. Sitz in Bern: Delegiertenversammlung, Verwaltungsrat, Generaldirek- tion, Generaldirektor, Inspektorat und Kontrollstelle. Der Delegiertenversammlung, bestehend aus den in den Mitgliederversammlungen der Kreisbanken gewählten Delegierten, liegt u. a. ob: « Prüfung und Genehmigung des Jahresberichtes, der Jahresrechnung und der gesam- ten Geschäftsführung, Beschlussfassung hinsichtlich des Jahresergebnisses, insbesondere über die Zuteilung des Reingewinns an die besondern Fonds und an das Stamm- kapital, Errichtung von Kreisbanken und Comptoirs, Festsetzung der Kompetenzen der Kreisbankkommis- sionen, der Generaldirektioll und des Verwaltungsrates für den Abschluss von Geschäften, Beschlussfassung betreffend den Invalidenfonds. II Unter den Befugnissen und Obliegenheiten des Verwaltungsrates zählt § 22 auf: «(Oberste Leitung und Ueberwachung des Geschäfts- betriebes der "Genobtschaft, Wahl der

Generaldirektion und der Bankbeamten, Aufstellung der allgemeinen Verwaltungsvorschriften, Erteilung der Unterschrift, Beschlussfassung über diejenigen Bankgeschäfte, welche die Kompetenzen der Kreisbankkommissionen oder der Generaldirektion überschreiten, Erwerbung von Immobilien für den Bankdienst, Erstattung des Jahresberichtes und der Jahresrechnung. Festsetzung -der" Zinsverhältnisse zwischen den einzelnen Kreisbankell und Comp- 436 Staatsrecht. toir!.» Sache der Generaldirektion ist: «die Antrag- stellung in allen vom Verwaltungsrat zu behandelnden Geschäften, die Beschlussfassung über Bankgeschäfte. welche nach den Beschlüssen der Delegiertenversammlung od~r des Verwaltungsrates in ihre Kompetenz fallen, die- LeItung der Comptoirs, welche nicht einer benachbarten Kreisbank unterstellt sind, Erwerbung oder Verzicht auf die Erwerbung von Immobilien in Zwangsliquidationen. wenn der Uebernahmspreis 6000 Fr. übersteigt, Wieder- veräußerung solcher Immobilien. » Der Generaldirektor «vollzieht die Beschlüsse der Generaldirektion und des Verwaltungsrates, überwacht im einzelnen die Befol- gung der für die Kreisbanken und Comptoirs geltenden Verwaltungsvorschriften und lässt die Geschäftsführung dieser Niederlassungen durch das Inspektorat revidieren, sorgt für die Aufstellung der Bilanzen sowie des Ent- wurfes des Geschäftsberichtes und der Gesamt jahres- rechnung u. s. w.)) - Das Bundesgericht zieht in Erwägung: 1. - Die Schweizerische Volksbank hat als zwar räumlich über das Gebiet mehrerer Kantone sich er- streckendes, wirtschaftlich urid rechtlich aber einen einheitlichen Organismus bildendes Unternehmen ein Steuerdomizil überall da, wo sich von ständigen Geschäfts- räumen aus ein quantitativ. und qualitativ wesentlicher Teil der zu ihrem Geschäftsbetriebe gehörenden Hand- lungen abspielt. Die Steuerhoheit in bezug auf das Einkommen verteilt sich in solchen Fälle in der Weise, dass jeder Kanton Anrecht auf Besteuerung derjenigen Quote des Gesamtertrages des ganzen Unternehmens hat, die dem Verhältnis der auf seinem Gebiete lokali- sierten Erwerbsfaktoren zu den anderwärts wirksamen entspricht. Als Erwerbsfaktoren sind dabei nicht nu I' die Anlagen und Einrichtungen, bezw. die mitte Ist der- selben und von ihnen aus sich abspielenden Betriebs- handlungen zu berücksichtigen, welche unmittelbar einen I Doppelbesteuerung. No 58. 437 Gewinn abwerfen, sondern auch alle andern für das Geschäftsergebnis erheblichen Vorgänge, insbesondere beim Kanton des Hauptsitzes die Tätigkeit der von dort ausgehenden Zentralleitung. Der Einwand, dass dieser Tätigkeit hier ein nennenswerter Einfluss- auf die Gewinnerzielung nicht zukomme, trifft offenbar nicht zu. Er kann nicht, wie es die Rekurrentin und die Re- gierungen von Zürich und St. Gallen versuchen, damit begründet werden, dass die Zentralbehörden der Re- kurrentin selbst keine Geschäfte abschliessen, deren Ab- wicklung und der Verkehr mit den Bankkunden über- haupt vielmehr ganz in die von besonderen Organen geleiteten Kreisbanken verlegt sei. Die Mitwirkung der Zentralleitung am Geschäftsergebnis braucht sich durch- aus nicht in jener Form zu äussern, sie kann sich in ebenso intensiver Weise in der Ueberwachung des ganzen Unternehmens und der Erteilung von Weisungen für die Geschäftsführung der Niederlassungen, sei es all- gemeiner Natur (die in den Statuten erwähnten «Ver:" waltungsvorschriften)), sei es in einzelnen Fällen (Ge- nehmigungsvorbehalt u. s. w.) geltend machen. Dass von diesem Gesichtspunkte aus die Tätigkeit der Zentral- behörden der Rekurrentin einen wesentlichen Einfluss auf den Geschäftsgang der Kreisbanken ausübt, kam) aber nach den oben zusammenfassend wiedergegebenen Bestimmungen der Statuten' über die Befugnisse und Obliegenheiten jener Organe im Ernste nicht bestritten werden. In der Besteuerung des vollen Geschäftsertrages der bernischen Kreisbanken und Comptoirs durch Bem drückt sich wohl der Anteil der Zentralleitung am Ge- winn dieser

Niederlassungen, nicht aber auch an demjeni- gen -der ausserbernischen Kreisbanken aus. Da im übrigen die Verwendung der Rechnungsergebnisse der Kreis- banken in den einzelnen Kantonen als Masstab für die Ausscheidung der Steuerhoheit inbezug auf das Gesamt- einkommen der Rekurrentin, soweit es sich um das Ver- hältnis zwischen diesen Niederlassungen unter sich han- 438 Staatsrecht. delt, von keiner Seite angefochten wird, ist demnach das Begehren Berns, dass ihm ausser dem Gewinn der bernischen Kreisbanken und Comptoirs auch noch ein Teil des Ertrages gewisser ausserbernischer Niederlas- sungen als Anteil der Zentraleitung daran zur Besteue- rung zugewiesen werde, begründet, es wäre denn, dass der Kanton Bern auch bei der bisher geübten Art der Veranlagung das steuerrechtliche Aequivalent dafür schon in anderer Form erhalten würde. In dieser Hinsicht beruft sich aber die Rekurrentin zu Unrecht darauf, dass Bern bereits 54% der Reserven des Gesamtun- rnehmens, mehr als ihm bei anteils- mässiger Verlegung derselben auf alle Kantone zukom- men würde, besteuere. Es wird dabei übersehen, dass andererseits auch ein P- aecipuum in dem oben erwähnten Sinne nur gegenüber denjenigen Kantonen, bezw. vom Einkommen der Kreisbanken in denjenigen Kantonen beansprucht wird, welche, wie Zürich, Waactt und St. Gal- len, ihren Anteil an den Reserven selbst besteuern, ihn also nicht Bern überlassen. Wieso ferner ein Ausgleich fjir jenes Praecipuum darin liegen soll, dass bei der Be- steuerung des vollen Reingewinnes der Kreisbanken in diesen Kantonen durch letztere nach bisheriger Praxis - angeblich - neben deren eigenen Unkosten auch ein verhältnismässiger Teil der Unkosten der Generaldirek- tion vom Rohertrage abgezogen wird, ist nicht verständ- lich. Es könnte davon doch nur dann die Rede sein, wenn es sich bei dem streitigen Abzug um ein freiwilliges Entgegenkommen handeln würde, ohne dass jene Un- kosten ausschliesslich von Bern auf Rechnung der Nieder- lassungen auf seinem Gebiete zu übernehmen wären Dies trifft aber keineswegs zu. Da die Tätigkeit der Zen- tralleitung dem ganzen Unternehmen zugute kommt ~üssen auch die daraus entstehenden Unkosten propor- tional auf alle Geschäftsniederlassungen verlegt werden, soweit das betreffende kantonale Steuerrecht den Abzug solcher Aufwendungen bei der Einkommensbesteuerung Doppelbesteuerullg. N° 58- 439 überhaupt zulässt und könnte Bern keinesfalls verhaUen werden, sie ganz auf sich zu nehmen. Dass sodann der Sitz der Zentraleitung in Bern diesem. Kanton schon in Form der Besteuerung der betreffenden Bankbeamten für ihre Besoldungen: gewisse Vorteile bringt, ist richtig : ein- rechtlicher Zusammenhang zwischen den Steuer..; ,ansprüchen gegen jene Personen und denjenigen gegen die Volksbank, ihres Arbeitgebers, als besonderem Steuersubjekt, besteht indessen nicht, sodass auch der "Umfang der letzteren dadurch nicht beeinflusst zu werden vermag. Eine genaue ziffermässige Berechnung des Anteils der Zentralbehörden am Geschäftsergebnisse der ein- zeln Kreisbanken ist der Natur der Sache nach nicht möglich. Es muss deshalb wie in allen solchen Fällen unter billiger Berücksichtigung der dafür in: Betracht kommenden Umstände nach freiem Ermessen bestimmt werden. In der Praxis ist er bisher, je nach der grösseren .oder geringeren Selbständigkeit der Zweigniederlassungen und. dem Umfang der Tätigkeit der Zentraleitung auf 20 oder 10% festgesetzt worden. Berücksichtigt man; dass die Zentralbehörden der Volksbank nicht nur äusser- lich einen bedeutenden Apparat darstellen, sondetn dass die Statuten ihnen auch sachlich umfassende Befugnisse einräumen, deren Ausübung eine erhebliche Geschäfts- last mit sich bringt (Sitzungen des Verwaltungsrates in den Jahren 1916 und 1917 : 14 und 15, der Generaldirek- tion 126 und 122), so kann die beanspruchte Quote von 10% nicht als übersetzt betrachtet werden. Jedenfalls liegt zu einer weiteren Herabsetzung kein Anlass vor. 2. - Dem verfassungsmässigen Verbote der Doppel- besteuernng ist dabei genügt,

wenn Bern keine grössere Quote des Gesamteinkommens des Unternehmens für sich in Anspruch nimmt, als ihm zugesprochen worden ist, bzw. nach den massgebenden bundesrechtlichen Verteilungsgrundsätzen zukommt. Für diese Quote ist die Volksbank trotz des interkantonalen Charakters ihres 440 Staatsrecht. Unternehmens, wie jeder andere Steuerpflichtige, der kantonalen Steuergesetzgebung unterworfen. Da die Festsetzung der danach im Kanton Bern einkommenssteuerpflichtigen Summe die vorhergehende Ermittlung des Gesamteinkommens der zürcherischen, st. gallischen und waadtländischen Niederlassungen voraussetzt, muss sonach Bern auch berechtigt sein, jenes nach den Vorschriften seiner Steuergesetzgebung selbständig einzuschätzen. Deren Anwendung und Auslegung aber kann vom Bundesgericht nach bekannter Regel nicht frei, sondern nur vom Standpunkt des Art. 4 BV, der formellen oder materiellen Rechtsverweigerung überprüft werden (vgl. AS 42 I S. 138 Erw. 2 und die dort angeführten Urteile). Dass eine solche hier in den Punkten, in denen die fragliche Einschätzung beanstandet wird, vorliegt, behauptet die Rekurrentin selbst nicht. Sie beschränkt sich darauf, die Auffassung der bernischen Rekurskommission in bezug auf dieselben als in tatsächlicher oder rechtlicher Beziehung unzutreffend zu kritisieren. Der Vorwurf der Willkür oder rechtsungleichen Behandlung wird nicht erhoben. Auch wenn er erhoben wäre, könnte darauf nicht eingetreten werden, weil der Rekurrentin gegenüber dem Entscheid der Rekurskommission noch das Rechtsmittel der Beschwerde an das kantonale Verwaltungsgericht wegen « Verletzung oder willkürlicher Anwendung des Steuergesetzes oder der zugehörigen Dekrete und Verordnungen » zugestanden hätte (§ 11 des bernischen Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 31. Oktober 1909), also das für Beschwerden aus Art. 4 BV geltende Erfordernis der Erschöpfung des kantonalen Instanzenzuges nicht erfüllt ist. Zweifel könnten in dieser Beziehung höchstens hinsichtlich eines Streitpunktes, nämlich des Abzugs der Unkosten der Generaldirektion vom Rohertrage der zürcherischen, st. gallischen und waadtländischen Kreisbanken bestehen. Im Gegensatz zum angefochtenen Entscheid der Rekurskommission behauptet Bern heute nicht mehr, dass Doppelbesteuerung N° 58. 441 dieser Abzug in den rechnermässigen Reingewinnen der betreffenden Niederlassungen, von welchen die Einschätzung grundsätzlich ausgeht, bereits enthalten sei, sondern lediglich, dass er von den Kantonen Zürich, St. Gallen und Waadt für die dortige Einkommensbesteuerung verlangt werden müsse. Es könnte sich deshalb fragen, ob dabei nicht weniger die ziffermässige Bestimmung der auf Grund der Quote von 10% in Bern steuerpflichtigen Summe, denn die Abgrenzung der Steueransprüche Berns gegenüber derjenigen der drei anderen Kantone, also die Anwendung von Art. 46 Abs. 2 im Streit liege. Indessen ist klar und ergibt sich übrigens schon aus den früheren Ausführungen, dass auch von diesem Standpunkte aus das Begehren der Rekurrentin auf alle Fälle zu weit gehen würde. Da Bern den Anspruch auf Besteuerung einer Quote von 10% des Einkommens auch der ausserbernischen Niederlassungen nur gegenüber Zürich, St. Gallen und Waadt erhebt, könnte es sich auch nur darum handeln, von dem Rohertrage der Niederlassungen hier denjenigen Teil der gesamten Unkosten der Generaldirektion abzurechnen, der bei verhältnismässiger Verlegung derselben auf alle Kreisbanken und Comptoirs auf die in den erwähnten drei Kantonen gelegenen entfällt. Es wäre daher Sache der Rekurrentin gewesen, die dafür in Betracht kommenden zahlenmässigen Angaben zu machen. Nachdem sie dies unterlassen hat, müsste die Beschwerde in diesem Punkte schon wegen mangelnder Substantiierung abgewiesen werden, auch wenn man sie an sich für zulässig halten sollte. 3. - Die Gutheissung des streitigen Steueranspruchs Berns bewirkt, dass andererseits die Kantone

Zürich, St. Gallen und Waadt bei ihren Einschätzungen darauf Rücksicht zu nehmen haben, d. h. dabei Iho des Geschäftsertrages der Niederlassungen der Rekurrentin auf ihrem Gebiete von der Besteuerung freizugeben haben werden. Hätte die Rekurrentin bei der Zahlung der zürcherischen, waadtländischen undst. gallischen Ein- 44~ Staats. l'ccht. kommenssteuern für 1917 oder eines der folgenden Jahre von jenem Anspruche Berns noch keine Kenntnis gehabt, so müsste auch ihr Begehren um Rückerstattung von 1/10 der bezahlten Beträge ohne weiteres geschützt werden. Aus dem oben Fakt. A 'erwähnten Schreiben der bernischen Steuerverwaltung an die Rekurrentin vom 4. Dezember 1917 und dem mit der Antwort der Regierung von Zürich vorgelegten Briefe der Kreisbank Uster an die Gemeindeganzlei Uster vom 11. Dezember 1917 folgt indessen nicht nur, dass die Generaldirektion der Volksbank damals bereits um den neuen Anspruch Berns wusste, sondern' dass sie auch die einzelnen Kreisbanken davon unterrichtet hatte. Sollte eine solche Mitteilung nicht an alle Kreisbanken ergangen sein, so wäre dies unerheblich; es würde darin eine Versäumnis der Zelltraleitung liegen, deren Folgen die Rekurrentin auf sich zu nehmen hat; im Verhältnis zu den steuerberechtigten Gemeinwesen muss die Kenntnis der Generaldirektion als des obersten geschäftsführenden Organs genügen. Eine Rückforderung der pro 1917 und die folgenden Jahre bezahlten Steuern ist daher nur insoweit noch zulässig, als vor der Bezahlung wegen des kollidierenden Anspruchs Berns ein Vorbehalt gemacht worden ist. Die Unterlassung eines solchen muss nach der Pr3.xis als Verzicht, auf die Anfechtung der Veranlagung ausgelegt werden, der die spätere Rückforderung ausschliesst. Darüber, inwieweit jene Voraussetzung zutrefte, sprechen sich die Vernehmlassungen von St. Gallen und 'Vaadt nicht aus, während Zürich den Vorbehalt für einzelne Kreisbanken und Steuerjahre zugesteht, für andere bestreitet. Indessen können auch diese Angaben nicht ohne weiteres als massgebend betrachtet werden, weil sie zum Teil mit den vorgelegten Auskünften der Steuerämter Zürich, Uster, Wetzikon und Winterthur nicht übereinstimm~. Da andererseits die Volksbank, allerdings zunächst ohne einen Beweis dafür zu erbringen, behauptet, überall nur unter Vorbehalt bezahlt zu haben, rechtfertigt es sich Doppelbesteuerung. N° 58. 443 deshalb diese Streitfrage nur grundsätzlich in dem Sinne zu erledigen, dass, der Rekurrentin das Recht zur Rückforderung von 1/10 derjenigen Steuerbeträge zuerkannt wird hinsichtlich deren vor oder bei der Entrichtung, ', ein Vorbehalt in erwähntem Sinne' gemacht worden ist. Es wird Sache der Rekurrentin sein, gegenüber den für die Entscheidung über die Rückerstattung zuständigen kantonalen Stellen den Beweis dafür zu leisten. Sollte ihr trotz geleistetem Beweise oder trotz Anerkennung der Tatsache des Vorbehalts als solcher die Rück- erstattung verweigert werden, so bleibt ihr das Recht gewahrt, neuerdings an das Bundesgericht zu gelangen. Demnach erkennt das Bundesgericht: 1. Das Hauptbegehren 1 der Beschwerde wird ab- gewiesen und der Kanton Bern als berechtigt erklä~, 1/10 des Reingewinnes der Niederlassungen der Schwel- zerischen Volksbank in den Kantonen Zürich, St. Gallen und Waadt als Anteil der Generaldirektion vorweg zu besteuern. 2. Eventualbegehren 2 a wird in dem Sinne ge- schützt, dass der Rekurrentin das Recht eingeräumt wird 11 der in den Kantonen Zürich, St. Gallen und , 10 ' E' Waadt für die Jahre 1917 und ff. schon entrichteten m- kommenssteuern zurückzufordern, soweit bei deren, B~;" zahlung wegen des erwähnten Anspruchs des Kantons Bern ein Vorbehalt gemacht wurde. 3. Auf das Eventualbegehren 2 b (Herabsetzung der Einschätzung VOll 223,500 Fr. auf 177,900 Fr.) wird nicht eingetreten.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.