

insbesondere dann empfehlen, wenn der ausländische Staat die Gegenseitigkeit gewährleistet oder wenn ein Schweizerbürger in der Schweiz unverhältnismässig stark belastet wird. Doch kann diese Frage hier noch offen gelassen werden; denn die Beschwerde wegen Doppelbesteuerung wäre abzuweisen, selbst wenn das Gebiet für die Anwendung des Art. 46 Abs. 2 BV im erwähnten Sinne zu erweitern wäre.

Wenn auch eine Besteuerung des im Steinbruche steckenden Geschäftsvermögens und des Geschäftsgewinnes durch den Kanton Solothurn mit Art. 46 Abs. 2 BV unvereinbar wäre, so fehlte doch irgend ein Nachweis dafür, dass eine solche Besteuerung hier vorliege. Nach den vorgelegten Zeugnissen ist zwar im Gegensatz zur Auffassung des solothurnischen Regierungsrates anzunehmen, dass der Rekurrent nicht Angestellter der Gesellschaft Ferroni, Dettelbach & C^{ie}, sondern selbständiger Geschäftsteilhaber ist, und als solcher bezieht er, wie es scheint, keinen bestimmten Gehalt, sondern lediglich einen Anteil am Geschäftsertrag. Allein nach der bundesgerichtlichen Praxis (vgl. AS 34 I S. 672 ff. und Entscheid i. S. Bouché c. Bern vom 28. Mai 1914) kann dieser Anteil, soweit er das Entgelt für geleistete persönliche Arbeit darstellt, steuerrechtlich als Ertrag der persönlichen Tätigkeit wie ein Gehalt und nicht als Geschäftsgewinn behandelt werden. Nach dem angefochtenen Entscheide in Verbindung mit den Bemerkungen des Regierungsrates zum Rekurse soll nun der besteuerte Betrag von 6000 Fr. dem Wert der persönlichen Arbeit des Rekurrenten entsprechen. Dieser hat nichts vorgebracht, was die Annahme entkräften könnte; insbesondere hat er nicht die geringsten Angaben über die rechtliche Natur der Gesellschaft, die Grösse der Unternehmung und den Geschäftsertrag gemacht. Dass er etwa in Italien nur den dort versteuerten Betrag von 2000 Fr. jährlich verdiene, wagt er nicht zu be-

haupten. Offenbar ist sein Einkommen bedeutend höher; denn sonst hätte er gewiss auch gegen die Höhe der Einkommenschätzung Einspruch erhoben, was nicht geschehen ist.

2. — Die Annahme des Regierungsrates, dass der Rekurrent seinen zivilrechtlichen Wohnsitz in Grenchen habe, ist nicht willkürlich.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

VI. STEUERRECHT NACH STAATSVERTRAG

IMPOSITION D'APRÈS LES TRAITÉS INTERNATIONAUX

12. Urteil vom 28. Januar 1915 i. S. « Salamander » gegen Zürich Steuer-Expertenkommission.

Besteuerung der schweizerischen Filiale einer deutschen Gesellschaft am Filialsitze. Anfechtung der Festsetzung des steuerpflichtigen Vermögens und Einkommens wegen Verletzung von Art. 4 und 46 Abs. 2 BV und Art. 1 Abs. 2 des schweizerisch-deutschen Staatsvertrages vom 31. Oktober 1910/26. Juni 1911. Bedeutung der letzteren Vorschrift. — Verweigerung des Abzugs eines bilanzmässigen Guthabens des Zentralgeschäftes an die Filiale vom steuerpflichtigen Vermögen, mit der Begründung, dass es sich dabei nicht um eine wirkliche Schuld der Filiale, sondern um eine lediglich buchhaltungstechnische Belastung derselben für das ihr von der Zentrale überlassene Betriebskapital handle.

A. — Die Salamander-Schuhgesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Hauptsitz sich in Berlin befindet, hat — nebst vielen andern Filialen in deutschen Städten —

seit dem Jahre 1908 auch in Zürich eine im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung. Ueber die Steuerpflicht dieser Niederlassung entschied die zürcherische Finanzdirektion durch Verfügung vom 27. Juli 1912 grundsätzlich dahin, dass sie nicht für sich, sondern als Teil des Gesamtgeschäftes zu betrachten sei und deshalb den in Zürich arbeitenden Teil des gesamten Betriebskapitals (Stammkapitals nebst Reserven) als Vermögen und dessen mutmasslichen Ertrag (Reingewinn vor der Verteilung) als Einkommen zu versteuern habe, wobei die Taxation « immerhin einigermassen im Einklang stehen » sollte mit der Taxation ähnlicher Geschäfte in Zürich. Hierauf reichte die Gesellschaft für das Steuerjahr 1913 eine Selbsttaxation ein, worin sie gestützt auf die Bilanz pro 31. Dezember 1912 den in Zürich zu versteuernden Teil des Betriebskapitals — berechnet nach dem Verhältnis der dortigen Aktiven zu den Gesamtaktiven — auf Fr. 2220 und den entsprechenden Anteil am Gesamtgewinn — berechnet nach dem Verhältnis des Umsatzes in Zürich zum Gesamtumsatz — auf Fr. 628 angab. Die Steuerkommission der Stadt Zürich anerkannte diese Berechnung nicht als massgebend, sondern schätzte die Zweigniederlassung mit 100,000 Fr. Vermögen und 17,000 Fr. Einkommen (die gesetzlich steuerfreien 500 Fr. inbegriffen) ein. Demgegenüber beschwerte sich die Gesellschaft bei der zuständigen Rekurskommission, wobei sie grundsätzlich an der Richtigkeit ihrer Selbsttaxation festhielt, sich jedoch bereit erklärte, 20,000 Fr. Vermögen (gleich wie in den beiden Vorjahren) und 3000 Fr. Einkommen (gegenüber 4000 Fr. pro 1911 und 6800 Fr. pro 1912) zu versteuern. Und als die Rekurskommission durch Entscheid vom 30. April 1914 die Ansätze der Steuerkommission bestätigte, berief sie sich mit ihrer abweichenden Offerte gemäss den §§ 30 und 33 des kantonalen Steuergesetzes vom 24. April 1870 auf die bezirksgerichtlich zu bestimmende Expertenkommission. Diese zog wesentlich in Betracht: für die Besteuerung der

Zweigniederlassung Zürich wäre deren Verhältnis zum Gesamtgeschäft, worauf sich die Gesellschaft berufe, nach der bundesgerichtlichen Praxis betreffend das Verbot der Doppelbesteuerung allerdings massgebend, wenn es sich um einen interkantonalen Steuerkonflikt handeln würde. Allein auf den hier vorliegenden internationalen Steuerkonflikt finde jenes Verbot mangels einschlägiger Gesetzesbestimmungen oder vertraglich vereinbarten Gegenrechts keine Anwendung, sondern es sei unmittelbar abzustellen auf das in der zürcherischen Zweigniederlassung arbeitende Betriebskapital und auf dessen mutmasslichen Ertrag, wobei die Expertenkommission nach freiem Ermessen, im Sinne einer gerechten und billigen Würdigung der Akten und vorgebrachten Tatsachen, zu entscheiden habe. Danach falle nur dasjenige Betriebskapital in Betracht, welches als in dem auf zürcherischem Kantonsgebiet sich abspielenden Geschäftsbetrieb angelegt zu betrachten sei. Hiezu gehörten die durchschnittlich vorhandenen Warenvorräte nebst dem Betriebsinventar sowie ein der Natur und der Bedeutung des Geschäftsbetriebes entsprechender Teil der flüssigen Mittel (zu vergl. BGE 34 I S. 501 Erw. 3). Nun lasse sich zwar an Hand der vorliegenden Bilanzen der Gesellschaft Salomander das in der Zweigniederlassung Zürich investierte Vermögen nicht ziffernmässig genau feststellen; allein die Zahlen über den Gesamtumsatz dieser Filiale in den Jahren 1912 und 1913 und über den Reingewinn im Jahre 1913 böten genügende Anhaltspunkte für die Annahme, dass darin im Taxationsjahr durchschnittlich ein Vermögen von 90,000 Fr. gearbeitet habe. Das Warenlager stehe per 31. Dezember 1913 mit rund 80,000 Fr. zu Buch und die Einrichtung sei mit einem Wertansatz von rund 10,000 Fr. für Steuerzwecke gewiss auch nicht übersetzt. Das auf Seite der Passiven eingestellte Guthaben der Zentrale von rund 78,000 Fr. könne bei der Steuertaxation nicht in Abrechnung fallen, da es ein Guthaben der Rekurrentin selber darstelle und offenbar

im Werte des Warenlagers enthalten sei. Zur Ermittlung der auf die Zweigniederlassung Zürich entfallenden Aktiven können nicht einfach auf die vorgelegten Bilanzen abgestellt werden; denn die nach aussen erscheinende rechtliche Struktur der Gesellschaft Salamander, welcher dieselben entsprächen, stimme mit den für die Steuertaxation massgebenden wirtschaftlichen Verhältnissen nicht überein, indem zugestandenermassen Max Levy, der zugleich auch Inhaber der Firma Siegle & C^{ie}, d. h. jenes Fabrikationsunternehmens sei, das der Gesellschaft die Schuhwaren liefere, alle Gesellschaftsanteile besitze, ferner der Gesellschaft zu dem Stammkapital noch ein weiteres Beteiligungskapital von 100,000 Mark zugeschossen habe und endlich als Inhaber der Firma Siegle & C^{ie} auch der einzige oder doch Hauptkreditor der in der Bilanz der Gesellschaft pro 1913 eingestellten Passivpost: «Kreditoren = 3,770,384 Mk.» sei. Was das Einkommen betreffe, sei die Taxation der Vorinstanzen auf 16,500 Fr. herabzusetzen, «entsprechend» der Angabe der Selbsttaxation, dass der Betriebsüberschuss des Jahres 1912 17,268 Mk. betragen habe oder 21,585 Fr. und in Uebereinstimmung mit dem Ergebnis der Bilanz der Filiale Zürich per 31. Dezember 1913, welches den Reingewinn dieser Filiale nach Abzug des Salärs für den Betriebsleiter auf 16,416 Fr. beziffert.»

Demnach entschied die Expertenkommission, laut Mitteilung durch Beschluss des Bezirksgerichts Zürich (III. Abteilung) vom 28. August 1914, das Vermögen der Zürcher Filiale der Gesellschaft Salamander pro 1913 werde auf 90,000 Fr. und ihr Einkommen auf 16,500 Fr. festgesetzt.

B. — Gegen diesen Entscheid, der laut § 30 des zürcherischen Steuergesetzes vom 24. April 1870 «endgültig» ist, hat die Gesellschaft Salamander rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrage, den Entscheid aufzuheben und «die Steuer auf ein Vermögen von 20,000 Fr. und ein Einkommen

von 3000 Fr. festzusetzen, eventuell die Akten zur Ausfällung eines neuen Entscheides an die Expertenkommission zurückzuweisen», unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Aus der Begründung des Rekurses ist hervorzuheben:

Die Auffassung der Expertenkommission, dass Steuerpflicht und Steuertaxation bei internationalen Verhältnissen nicht aus dem Gesichtspunkte des Verbotes der Doppelbesteuerung zu beurteilen seien, stelle sich als reine Willkür dar und verstosse gegen die in Art. 4 BV sanktionierte Rechtsgleichheit aller Personen. Wenn der Bund nach Art. 46 BV gegen Doppelbesteuerung Schutz zu gewähren habe, so sei damit gesagt, dass die Doppelbesteuerung als ein Akt der Ungerechtigkeit empfunden werde, und dies müsse für die Ausländer wie für die Schweizerbürger gelten. Das Bundesgericht habe sich auch in konstanter Rechtssprechung überall da, wo eine Doppelbesteuerung tatsächlich vorgelegen, für deren Unzulässigkeit ausgesprochen. Unzulässig sei die Doppelbesteuerung insbesondere gegenüber einer deutschen Gesellschaft, da nach Art. 1 des schweizerisch-deutschen Staatsvertrages vom 26. Juni 1911 der deutsche Staatsangehörige in der Schweiz den gleichen Rechtsschutz geniesse, wie der Inländer, und namentlich (Abs. 2) keinen andern und höheren Steuern unterworfen werden dürfe, während bei Nichtberücksichtigung der Doppelbesteuerung eine andere und höhere Steuerbelastung eintrete.

Die Expertenkommission gehe ferner von einem ganz falschen Begriffe des Betriebskapitals aus. Sie habe das in der zürcherischen Steuerpraxis ganz allgemein und in der Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Juli 1912 speziell auch der Rekurrentin gegenüber anerkannte Prinzip, dass die Passiven abzuziehen und als Vermögen bei Gesellschaften daher nur Stammkapital und Reserven zu behandeln seien, in willkürlicher Weise über den Haufen geworfen, indem sie einmal die in der Bilanz pro 31. Dezember 1913 mit 8500 Fr. aufgeführte Laden-

einrichtung (bestehend aus Tischen, Stühlen, Gestellen und Schaufensterutensilien, die naturgemäss einer starken Abnützung unterworfen seien) ohne Angabe eines Grundes mit 10,000 Fr. in Rechnung gestellt und überdies den Passivposten von 73,057 Fr. 23 Cts., das Guthaben der Zentrale, nicht berücksichtigt habe. Wenn die in der Selbsttaxation der Rekurrentin durchgeführte Verteilung der Steuerpflicht auf das Gesamtvermögen nicht eingehalten werde, so müsse die Zweigniederlassung Zürich als selbständiges Steuersubjekt behandelt und ihr deshalb auch gestattet werden, ihre Schulden in Abzug zu bringen. Die Nichtzulassung des Abzugs für das Guthaben der Zentrale aus ihren Warenlieferungen an die Zweigniederlassung hätte eine Doppelbesteuerung zur Folge, da dieses Guthaben als solches in Berlin versteuert werden müsse, und es läge darin zugleich auch eine Verletzung des Grundsatzes der Rechtsgleichheit und des Art. 1 des schweizerisch-deutschen Staatsvertrages, indem der Schuldenabzug den Steuerpflichtigen in Zürich sonst gestattet sei. Bei Vornahme des Abzuges aber ergebe sich ein steuerpflichtiges Vermögen, das nicht einmal den freiwillig anerkannten Betrag von 20,000 Fr. erreiche. Auch wirtschaftlich stelle sich die Sachlage nicht anders dar, als rechtlich und bilanzmässig; die von der Expertenkommission berührten Geschäftsbeziehungen des Herrn Max Levy in Berlin spielten für die Steuerpflicht der Zweigniederlassung Zürich keine Rolle.

Für die Taxation des Einkommens endlich könne nur die Bilanz des Jahres 1912 massgebend sein, obschon in der Verhandlung vor der Expertenkommission auch diejenige des Jahres 1913 bereits vorgelegen habe; denn nach der zürcherischen Steuerpraxis werde immer auf das Ergebnis des vorangegangenen, nicht des laufenden Jahres abgestellt. Die Einschätzung der Rekurrentin nach der Bilanz pro 1913 bedeute daher wiederum eine Rechtungleichheit. Ebenso willkürlich sei ferner die Heranziehung des Gesamtgewinnpostens von 17,268 Mk. Dieser

bilde den Gesamtgewinn aller Filialen, nicht nur der Filiale Zürich, welche letzterer pro 31. Dezember 1912 nur 12,076 Fr. 29 Cts. betragen habe. Wenn hievon die anerkannten 3000 Fr. herangezogen würden, so dürfte damit den gegebenen besonderen Verhältnissen genügend Rechnung getragen sei.

C. — Die Expertenkommission des Bezirksgerichts hat ohne weitere Gegenbemerkungen Abweisung des Rekurses beantragt.

Der Regierungsrat des Kantons Zürich, dem ebenfalls Gelegenheit zur Stellungnahme gegenüber dem Rekurse geboten worden ist, hat eine Vernehmlassung des Steuervorstandes der Stadt Zürich nebst eigenen ergänzenden Bemerkungen eingereicht. Er anerkennt als zu berichtenden Irrtum der Expertenkommission, dass sie das durch die Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesene Gesamteinkommen der Salamander-Schuhgesellschaft als Einkommen der Zürcher Filiale eingesetzt habe, tritt dagegen im übrigen, gleich dem Steuervorstande, den Ausführungen der Rekurrentin entgegen. Auf den näheren Inhalt der beiden Eingaben wird, soweit er von Belang ist, in den nachstehenden Erwägungen Bezug genommen.

Das Bundesgericht zieht
in Erwägung:

1. — Soweit sich die Rekurrentin über Willkür und Verletzung der Rechtsgleichheit beschwert, weil die Expertenkommission das Verbot der Doppelbesteuerung im Sinne des Art. 46 Abs. 2 BV als vorliegend nicht massgebend erachtet hat, ruft sie irrtümlicherweise die bundesgerichtliche Praxis an. Das Bundesgericht hat, wie früher schon der Bundesrat, stets dahin entschieden, dass Art. 46 Abs. 2 BV nur auf interkantonale Steuerkonflikte Anwendung finde, und es hat die Doppelbesteuerung bei internationalen Verhältnissen — abgesehen von besonderen staatsvertraglichen Vereinbarungen — bloss mit Bezug auf den hier nicht gegebenen

Fall der Besteuerung von Liegenschaften als bundesrechtlich unstatthaft erklärt (vgl. aus neuerer Zeit: AS 29 I Nr. 61 Erw. 2 S. 285 und die dortigen Verweisungen; 35 I Nr. 5 Erw. 2 S. 30 und die dortige Verweisung). Von dieser Praxis abzugehen, besteht zur Zeit keine Veranlassung. Kann aber demnach das bundesrechtliche Doppelbesteuerungsverbot vorliegend direkt nicht angerufen werden, so geht es natürlich auch nicht an, diesen Verfassungsgrundsatz durch Bemängelung des ihm widersprechenden Entscheides wegen Willkür auf dem Umwege über die Garantie des Art. 4 BV zur Geltung zu bringen.

2. — Nun leitet allerdings die Rekurrentin in ihrer Eigenschaft als Zweigniederlassung einer reichsdeutschen Firma ihren Anspruch auf Schutz gegen bundesrechtswidrige Doppelbesteuerung weiterhin noch ab aus Art. 1 des Vertrages zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Deutschen Reiche betreffend Regelung von Rechtsverhältnissen der beiderseitigen Staatsangehörigen im Gebiete des andern vertragschliessenden

Teiles, vom 31. Oktober 1910
26./29. Juni 1911. Allein auch dieses Argument geht fehl. Die angerufene Staatsvertragsbestimmung lautet in ihrem hier wesentlichen Bestandteil (Abs. 2) dahin, dass die Angehörigen jedes vertragschliessenden Teiles im Gebiete des anderen Teiles befugt sein sollen, « in gleicher Weise und unter denselben » Bedingungen und Voraussetzungen wie die Inländer » jede Art von Gewerbe und Handel auszuüben, ohne » anderen oder höheren Auflagen, Abgaben, Steuern oder » Gebühren irgend welcher Art unterworfen zu sein als » die Inländer. » Diese Bestimmung hat schon ihrem Wortlaute nach lediglich Bezug auf die Steuerart und den Steuerfuss: es dürfen danach in der Schweiz den Reichsdeutschen keine der Art nach « ändern » oder dem Einheitsansätze nach « höheren » Steuern auferlegt werden als den Schweizern. Die Reichsdeutschen sind m. a.

W. einfach nach den für die Schweizer geltenden steuerrechtlichen Vorschriften zu behandeln. Folglich hat, wie der Steuervorstand der Stadt Zürich in seiner Vernehmung zutreffend betont, ein deutscher Firmeninhaber hinsichtlich einer schweizerischen Zweigniederlassung seines deutschen Hauptgeschäftes nur Anspruch auf Gleichbehandlung mit einem schweizerischen Firmeninhaber, der in der Schweiz ebenfalls bloss eine Zweigniederlassung seines in Deutschland befindlichen Hauptgeschäftes besitzt. Der Staatsvertrag gewährt ihm also keinen Schutz gegen Doppelbesteuerung, soweit dieser Schutz nach der erwähnten Praxis der Bundesbehörden auch dem im Auslande niedergelassenen Schweizer nicht geboten wird. Angesichts jener stetigen Praxis, die den in der Schweiz zur Zeit noch mangelnden einschlägigen Gesetzeserlass ersetzt, kann schlechterdings nicht angenommen werden, dass mit der in Rede stehenden Staatsvertragsbestimmung der gegenseitige Ausschluss jeder Doppelbesteuerung habe vereinbart werden wollen, besonders da sich eine inhaltlich entsprechende Bestimmung schon findet sowohl im früheren Niederlassungsvertrage mit dem Deutschen Reiche vom Jahre 1890, als auch in den übrigen von der Schweiz abgeschlossenen gleichartigen Staatsverträgen (vgl. z. B. Vertrag mit den Vereinigten Staaten von Nordamerika, von 1850/55, Art. 1 Abs. 2; Freundschafts-, Niederlassungs- und Handelsvertrag mit Grossbritannien, v. 1855, Art. 1 Abs. 2; Niederlassungs- und Konsularvertrag mit Italien, v. 1868/69, Art. 1 Abs. 3; Niederlassungs- und Handelsvertrag mit Russland, v. 1872/73, Art. 1 Abs. 2; Vertrag mit Österreich-Ungarn betreffend Regelung der Niederlassungsverhältnisse usw., v. 1875/76, Art. 1; Niederlassungsvertrag mit Frankreich, v. 1882, Art. 1; Freundschafts-, Niederlassungs- und Handelsvertrag mit Japan, v. 1896/97, Art. 2 Abs. 4). Die Rekurrentin aber ist unbestrittenermassen nur der in Zürich geltenden ordentlichen Besteuerung unterworfen worden. Sie

behauptet namentlich nicht etwa, bei der streitigen Steuereinschätzung, soweit sie dieselbe als willkürlich und gegen die Rechtsgleichheit verstossend beanstandet, ungünstiger behandelt worden zu sein, als schweizerische Firmeninhaber in gleichen Verhältnissen, d. h. mit Hauptgeschäft in Deutschland, behandelt würden. Dies gilt insbesondere von ihrer Beschwerde darüber, dass die Expertenkommission ihre bilanzmässige Schuld von rund 73,000 Fr. an die Zentralgesellschaft bei Bestimmung des steuerpflichtigen Vermögens nicht berücksichtigt hat. Sie beruft sich daher auch in diesem speziellen Punkte zu Unrecht auf den Staatsvertrag.

3. — Was die selbständige Anfechtung der streitigen Steuereinschätzung aus dem Gesichtspunkte des Art. 4 BV betrifft, wendet die Rekurrentin, wenigstens hinsichtlich der Einkommensbesteuerung, in erster Linie ein, dass die Expertenkommission ihr gegenüber im Widerspruche mit der allgemeinen Steuerpraxis auf die Bilanz des laufenden Jahres 1913 statt auf die des Vorjahres 1912 abgestellt habe. Dieser Einwand ist begründet. Der Steuervorstand der Stadt Zürich gibt in seiner Vernehmlassung ausdrücklich zu, dass die Steuerveranlagung bei Gesellschaften, die ihre Rechnung mit dem Ende des Kalenderjahres abschliessen, allgemein auf den Abschluss des Vorjahres, als den normalerweise letztvorliegenden, basiert werde. Demnach ist der Rekurrentin, da sie zu diesen Gesellschaften gehört, tatsächlich eine ausnahmsweise Behandlung zu Teil geworden. Zu deren Rechtfertigung aber kann der allein in Betracht fallende, rein zufällige Umstand, dass die Streitsache vor der Expertenkommission erst zur Behandlung gelangte, als auch der Rechnungsabschluss der Rekurrentin für das Jahr 1913 bereits vorlag, nicht genügen. Folglich liegt darin ein Verstoss gegen die Rechtsgleichheit, und zwar naturgemäss in Bezug auf die Vermögens- wie auf die Einkommenstaxation, sodass die erstere richtiger-

weise ebenfalls an Hand des Rechnungsabschlusses für das Jahr 1912 zu beurteilen ist.

a) Im übrigen ist bei Beurteilung des Rekurses wegen der Vermögensbesteuerung davon auszugehen, dass nach § 2 des zürcherischen Gesetzes betreffend die Vermögens-, Einkommens- und Aktivbürgersteuer vom 24. April 1870, dessen litt. a als der Vermögenssteuer unterworfen erklärt « das in und ausser dem Kanton befindliche Gut..... einer im Kanton bestehenden Korporation », der Rekurrentin an sich jedenfalls die Versteuerung der in Zürich befindlichen Vermögensbestandteile der Salamander-Schuhgesellschaft zugemutet werden kann. Nun hat allerdings die zürcherische Steuerpraxis unbestrittenermassen den Grundsatz aufgestellt und in der Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Juli 1912 speziell auch der Rekurrentin gegenüber zum Ausdruck gebracht, dass bei Gesellschaften die Gesamtheit der sogenannten eigenen Gelder (Stammkapitalien und Reserven) als steuerpflichtiges Vermögen zu behandeln und den Zweigniederlassungen ein ihrer Bedeutung im Rahmen des ganzen Geschäfts angemessener Teil derselben anzurechnen sei. Allein diese besondere Taxationsweise bezweckt selbstverständlich nicht eine Abweichung von der erwähnten materiellen Steuervorschrift, sondern hat lediglich die Bedeutung eines Hilfsmittels zur Bestimmung des nach Gesetz massgebenden wirklichen Vermögens und wird deshalb richtigerweise überall da nicht zur Anwendung gebracht, wo sie zu einem der Wirklichkeit offenbar nicht entsprechenden Ergebnis führen würde. Um einen solchen Fall aber handelt es sich nach Annahme der Expertenkommission hier. Auch die Rekurrentin bestreitet dies grundsätzlich nicht. Sie hat vielmehr selbst an der jener Taxationsweise gemässen Ziffer ihrer Vermögensdeklaration im Beschwerdeverfahren nicht festgehalten, sondern freiwillig einen wesentlich höheren Vermögensbetrag

als in Zürich steuerpflichtig anerkannt und beanstandet die von der Expertenkommission durchgeführte unmittelbare Schätzung der im zürcherischen Geschäfte liegenden Vermögenswerte nur im einzelnen, nämlich wegen der Höhe des Postens Ladeneinrichtung und wegen Nichtberücksichtigung der bilanzmässigen Schuld der Zürcher Zweigniederlassung an die Zentrale. In beiden Punkten zu Unrecht. Die Bemängelung der Taxation des Geschäftsmobiliars auf 10,000 Fr. erscheint ohne weiteres als hinfällig angesichts des Umstandes, dass dieses Mobiliar im massgebenden Rechnungsabschluss pro 1912 noch mit 11,000 Fr. figuriert. Übrigens wäre jene Taxation auch gegenüber dem Bilanzposten von nur 8500 Fr. pro 1913 nicht anfechtbar; denn mit dem Steuervorstande der Stadt Zürich könnte darin jedenfalls keine Willkür gefunden werden, dass die Expertenkommission die auf diesem Posten gemachten bilanzmässigen Abschreibungen (von 19,000 Fr. auf 8500 Fr. im Zeitraum von vier Jahren: 1910 bis Ende 1913) als übersetzt erachtet und nur teilweise anerkannt hat. Und bei dem bilanzmässigen Guthaben der Zentrale handelt es sich in der Tat nicht um ein wirkliches Passivum, sondern vielmehr um eine lediglich buchhaltungstechnische Belastung der Zweigniederlassung für die ihr von der Zentrale zum Geschäftsbetrieb überlassenen Vermögenswerte d. h. um die rechnerische Verurkundung eines Aktivenübergangs, der den Bestand und Wert der betreffenden Aktiven an sich nicht berührt. (Vgl. hiezu BGE 40 I Nr. 17 Erw. 1 S. 143/144 und die dortigen Verweisungen.) Die Auffassung der Expertenkommission, dass dieses Guthaben für die Ermittlung des in der Zweigniederlassung investierten Vermögens ausser Betracht falle, ist daher nicht nur nicht willkürlich, sondern den gegebenen Tatumständen offenbar durchaus angemessen. Da aber im massgebenden Rechnungsabschluss pro 1912 das Warenlager nicht nur mit rund 80,000

Franken (wie pro 1913), sondern sogar mit rund 88,000 Franken bewertet ist und die Rekurrentin, wie bereits bemerkt, gegen die Einstellung dieses Postens nebst demjenigen der Ladeneinrichtung als Betrag des in Zürich durchschnittlich vorhandenen Vermögens grundsätzlich nichts einwendet, so ist auf Grund dieses Rechnungsabschlusses die angefochtene Vermögenstaxation von 90,000 Fr. noch weniger zu beanstanden, als schon nach den von der Expertenkommission gewürdigten niedrigeren Bilanzfiguren des Jahres 1913. Es brauchen deshalb zur Rechtfertigung dieser Taxation die weiteren Erwägungen der Expertenkommission, wie auch des Steuervorstandes der Stadt Zürich und des Regierungsrates in deren Vernehmlassungen über die von ihrer rechtlichen Erscheinungsform abweichenden wirtschaftlichen Verhältnisse der Schuhgesellschaft Salamander, insbesondere über deren nicht vollständig abgeklärte Beziehungen zu der Lieferantenfirma J. Siegle & C^{ie}, gar nicht mehr in Betracht gezogen zu werden.

b) Hinsichtlich der Einkommensbesteuerung ist — abgesehen von der bereits als unzulässig erklärten Berücksichtigung des Rechnungsabschlusses pro 1913 statt desjenigen pro 1912 — noch der vom Regierungsrat anerkannte Irrtum der Expertenkommission zu berichtigen, wonach diese auf den Reingewinn des Gesamtgeschäftes als solchen statt der Zweigniederlassung Zürich abgestellt hat. Die angefochtene Steuertaxation muss daher in dem Sinne aufgehoben werden, dass die Expertenkommission angewiesen ist, das steuerpflichtige Einkommen der Rekurrentin unter Zugrundelegung der tatsächlichen Verhältnisse auf Ende 1912 neu zu bestimmen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird in dem Sinne teilweise gutgeheissen, dass der durch Beschluss des Bezirksgerichts Zürich

(III. Abteilung) vom 28. August 1914 zugestellte Entscheidung der Steuer-Expertenkommission mit Bezug auf die Einkommenstaxation aufgehoben wird; im übrigen wird der Rekurs abgewiesen.

III. GERICHTSSTAND

FOR

13. Arrêt du 29 janvier 1915 dans la cause Combe & C^{ie} contre Raffi.

L'art. 59 Const. féd. ne peut pas être invoqué par un défendeur domicilié à l'étranger. — Celui-ci ne pourra cependant être assigné valablement devant le tribunal du domicile du demandeur que si la procédure civile cantonale applicable en l'espèce le prévoit expressement. — Inapplication en la cause de la « réciprocité », prévue par la procédure civile genevoise, à un défendeur domicilié en Italie.

A. — Les recourants Combe & C^{ie}, entrepreneurs à Genève, ont un chantier à Saxon (Valais) auquel est arrivé, pendant la seconde quinzaine d'août 1912, un envoi de marbre à eux adressé, suivant lettre de voiture du 17 du même mois, par Modesto Raffi à Massa (Italie), partie intimée en la présente affaire. Les recourants, qui prétendent ne lui avoir jamais commandé cette marchandise, l'ont invité à la faire reprendre; mais Raffi n'ayant pas obéi à leurs injonctions, les recourants l'ont actionné devant le Tribunal de première instance de Genève en paiement de 335 fr. 40 représentant les frais de transport, douane, etc., dont la marchandise était grevée à son arrivée ainsi qu'en paiement de dommages-intérêts à fixer par le tribunal de jugement. Raffi ayant excipé de l'incompétence des tribunaux genevois, le Tribunal de première instance a, par jugement du 11 mars 1914, déclaré ce moyen mal fondé, mais, sur appel du défendeur, la Cour

de Justice civile a, par arrêt du 23 octobre 1914, réformé la décision de première instance, admis l'incompétence des tribunaux genevois et renvoyé les demandeurs à mieux agir.

B. — Par mémoire du 21 novembre 1914, Combe & Cie ont formé contre cet arrêt un recours de droit public fondé sur les art. 4 et 59 CF. La cour civile a déclaré n'avoir rien à ajouter aux motifs indiqués par elle dans son arrêt. Quant au défendeur Raffi, il a, par mémoire du 3 décembre 1914, conclu au rejet du recours.

Statuant sur ces faits et considérant en droit :

1. — C'est évidemment à tort que les recourants invoquent l'art. 59 CF relatif à la garantie du for du domicile en matière de réclamations personnelles pour le débiteur solvable domicilié en Suisse. Cette disposition constitutionnelle reste sans application en la cause, puisqu'elle n'a pas de portée internationale (RO 23 p. 30), ne peut jamais être invoquée par le demandeur et ne constitue qu'une garantie en faveur du débiteur. Au surplus, la circonstance alléguée par les recourants que Raffi ne pourrait s'en prévaloir n'implique pas *ipso jure* la faculté pour eux de l'actionner devant les tribunaux de leur domicile, s'il n'existe pas, dans la législation genevoise, de texte autorisant ce mode de faire.

2. — Les recourants allèguent, il est vrai, que cette compétence résulte tout d'abord de l'art. 55 ch. 3 org. jud. gen. Ils expliquent que la contestation qui s'est élevée entre parties est fondée sur un quasi-contrat, comportant obligation pour le défendeur de leur rembourser les sommes payées par eux en ce qui concerne les marchandises qu'il leur a expédiées, et que, dans ces conditions, le défendeur pouvait être assigné valablement devant les tribunaux genevois, parce que la disposition légale susmentionnée prévoit leur compétence à l'égard des étrangers non résidents dans ce canton en vertu d'obligations qu'ils y auraient