

BGE 45 I 1

Bundesgericht (BGE), 1919-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_45_I_1

FR: ATF 45 I 1

IT: DTF 45 I 1

Volltext

oe.; aOR OR .. aPatG PatG. PGB PolStrG (8) . PostRG RPtlG .. . SchKG .. . StrG(B) .. StrPO. StrV. StsV. URG. VVG. VZEG. ZEG ZG(B) . ZPO .. CC CF .. CO .. CP. Cpc Cpp LF. LP. OJF CC CO Cpc Cpp LF LEF. OGF ... '.

Hundegesetz über die Organisation der Bundesrechtspflegtl, v. 22. März :1.893. . . Bundesgesetz über das Obligationenrecht, v. :1.4. Juni iBBL Bundesgesetz über das Obligationenrecht, v. 30. März 191:1.. Bundesgesetz betr. die Erfindungspatente, v. 29. Juni iBBB. Bundesgesetz betr. die Erfindungspatente, v. 2:l. Juni 1907. Privatrechtliches Gesetzbuch. Polizei-Strafgesetz (buch). Bundesgesetz über das Postregal, v. 5. April t9iO. Rechtspflegegesetz. BGes über Schuldhetreibung u. Konkurs, v. 29. April iBB9. Strafgesetz (buch). Strafprozessordnung. Strafverfahren. Staatsverfassung. Bundesgesetz betr. das Urheberrecht an Werken der Lite- ratUr und Kunst, v. 23. April i8B3. Bundesgesetz über d. Versicherungsvertrag, v. 2. April i90S. Bundesgesetz über Verpfändullg und Zwangsliquidation von Eisenbahn- und Schiffahrtsunternehmungen vom 25. September i917. Bundesgesetz betr. Feststellung und Beurkundung des Zivilstandes u. die Ehe, v. 24. Dezember 1874. ZiviIgesetz (buch). Zivilprozessordnung. " B. Abrevlations franQaises. Code civil. Constitution ferlerale. Code des obligations, du n juin i88t.. Code penaI. Code da procedure civile. Code de procedure penale. Loi federale. Loi ferlerale sur la poursuite pour detles et Ia faHHte, du 29 avril 1889. Organisation judiciaire ferlerale, du 22 mars 1893. C. Abbreviazionlltaliane. Codice civile svizzero. Codice delle obbligazioni. Codice di procedura civile. Codice di procedura penale. Legge federale. Legge esecuzioni e fallimenti. Organizzazione giudiziaria federale. STAATSRECHT - DROIT PUBLIC I. GLEICHHEIT VOR DEM GESETZ (RECHTSVERWEIGERUNG) EGALITE DEVANT LA LOI (DEN! DE JUSTICE) 1. Urteil vom S. Februar 1919, i. S. Elektrizitätswerke Da.vos Ä.-G. (EWD) gegen Deinen Bat Gra.ubünden. Statutengemässer Vor zug s-L ich t p r e j s der Aktionäre der EWD gegenüber dem Lichtpreis der sonstigen Abo- nenten: Der Betrag der Preisermässigung auf dem von den Aktionären bezogenen Lichtstrom stellt k ein e Ein - nah meder Gesellschaft dar, für die diese einkommens- s,teuerpflichtig wäre. Die gegenteilige Annahme ist vor Art. 4 B V nicht -haltbar. - Die Bemessung der Ab- s ehr e i b u n gen zur Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrages gestaltet sich verschieden, je nachdem die Abschreibungsquoten vom ursprünglichen Anlagewerte oder vom jeweiligen Buchwerte der Vermögensgegenstände berechnet werden. Gegen Art. 4 B V verstossende Ver- kennung dieses Unterschiedes. . A. - Die Rekurrentin ist im Jahre 1893 als Aktien- gesellschaft unter der Firma « Elektrizitätswerke Davos A.-G.)) (EWD) mit Sitz in Davos-Platz zum Zwecke der Erzeugung und Verwertung elektrischer Energie, insbe- sondere der Lieferung von Lichtstrom für die Landschaft Davos, gegründet worden. Ihr Gesellschaftskapital be- trägt zur Zeit 450,000 Fr., bestehend aus 15,000 Namen- aktien zu 30 Fr., die in vier Emissionen (woyon die zwei AS 45 1- 19!9

2 Staatsrecht. letzten zum Kurse von 50 resp. 80 Fr.) ausgegeben worden sind. Ueber den Geschäftsbetrieb der Gesellschaft enthält Art. 36 der Statuten in Abs. 2, litt. a und d folgende Bestimmungen: «(a) Die Abgabe des elektrischen Lichtes erfolgt auf » zweierlei Weise: » 1. An die Aktionäre, welche das Recht haben, für » jede Aktie a 30 Fr. 60 Kwstd.nach den vom Verwaltungs- » rate festgesetzten Bestimmungen zu beziehen » 2. An Nichtaktionäre (Abonnenten). Der Preis von » 60 Kwstd. ist für diese um 5 Fr. höher als der jeweiligen »für die Aktionäre festgestellte » d) Bei Feststellung des Lichtpreises ist in Berück- l) sichtigung zu nehmen:)} 1. dass vorab alle Unkosten des Betriebes und der » Verwaltung, sowie die Zinslasten, Steuerabgaben und anderweitigen Auslagen zu bestreiten sind; » 2. dass auf Grundstücken und Gebäuden 1 bis 2 %. » auf hydraulischen' Anlagen 5 bis 10%, auf Maschinen » 10 %. auf Leitungen 10%, auf Mobilien 10%, auf Werk-)} zeugen 20 % und auf Apparaten 15 % abzuschreiben » sind; » 3. dass eine ordentliche Dividende von 4 % % an die » Aktionäre auszurichten ist ; » 4. dass es der Grundsatz der Gesellschaft ist, nach » Sicherstellung der Verzinsung des Kapitals den Licht- » preis, soweit immer möglich, herunterzusetzen. » Die den Aktionären gemäss Art. 36 litt. a Ziff. 1 der Statuten zukommende Lichtpreis-Ennässigung ergibt für das Rechnungsjahr 1916/1917 gegenüber dem vollen Lichtpreis der Nichtaktionäre eine ziffenmäßig unbe- strittene Differenz von 46,000 Fr., und die Abschrei- bungen der Gesellschaft gemäss Art. 36 litt. d Ziff. 2 der Statuten beliefen sich in jenem Rechnungsjahr insge- samt auf 100,236 Fr. 22 Cts. Anlässlich der Steueraufnahme für das Jahr 1918 Gleichheit vor dem Gesetz. 1' } unterworfen « jeder Erwerb und,jedes Einkommen von Privaten und im Kanton besteh~nden Korporatio- nen und Erwerbsgesellschaften \) (§ 5).J)ie Grundlage für die Ausmittlung der Steuerpflicht bildet das « letztjährige Jahresergebnis » (§ 10), und zwar fällt in Betracht « der Gesamtbetrag jeder Art von Einkommen, welches das Ergebnis einer Fach- oder BertÜstätigkeit ist », wobei als solche, Tätigkeit u. a. « jed~ ,Art 'Von Handel und In- dustrie »verstanden wird (§ 19). Vom Gesamtertrag eines Gewerbes können « 4 % des darauf verwendeten und dem Kanton versteuerten Betriebskapitals, die Handlungs-, Gewerbs- oder Berufskosten, Unterhalt und Lohn der Angestellten, Gesellen, etc. » in Abzug gebracht werden (§ 20). Diese allgemeinen Bestimmungen müssen auch für anonyme Erwerbsgesellschaften gelten, da das Gesetz von 1881, im Gegensatz_ zu demjenigen von 1918, für sie keine Sondervorschriften enthält. Sie nennen die Einkommensquellen und die zulässigen Abzüge; im üb- rigen aber definiert das Gesetz den Begriff des Einkom- mens oder Erwerbes nicht und stellt daher offenbar auf einen allgemein anerkannten Begriff ab. Nun lautet eine verbreitete Definition, auf. die auch das Bundesgericht schon Bezug genommen hat (AS 37 -1 S. 479 und 480), dahin, dass unter dem Einkommen einer Person die Summe der wirtschaftlichen Güter zu verstehen sei, die sie in eineni gewissen Zeitraume zur Befriedigung ihrer Bedürfnisse verwenden könne, ohne ihren Vermögensstand zu schmälern. Dem entspricht bei den anonymen Erwerbs- gesellschaften -nach richtiger Terminologie der «Reiner- trag », der sich im Sinne von § 20 des bündnerischen Steuergesetzes ergibt, wemi vom Bruttoertrag sämtliche Unkosten und die 4o/Jge Verzinsung des Betriebskapitals abgezogen werden. In~vidual-Einkommen und Ge- sellschafts-Reinertrag stimmen darin überein" dass sie

8 Staatsrecht. in einer Geldsumme zum Ausdruck kommen, die als wirtschaftliches Gut in- der Hand des Steuerpflichtigen zu. dessen Verfügung steht. Daraus folgt, dass ein Betrag, den eine Einzelperson oder Gesellschrut nicht einge- nommen hat und der daher niemals in ihrer Hand war und zu ihrer Verfügung stand, begrifflich unmöglich zum 'Einkommen oder Ertrag dieser PersQn oder Gesellschaft gerechnet werden kann. Das ist aber bei der hier zur

Diskussion stehenden Bewertung der Lichtpreismässigung, welche die Rekurrentin ihren Aktionären gewährt, der Fall. Allerdings bedellt diese Vergünstigung für den Aktionär eine Minderausgabe, die wirtschaftlich einer Einnahme gleichkommt und den Verkehrswert der Aktien mitbestimmt. Allein vom Standpunkte der Gesellschaft aus kann sie schlechterdings nicht als Einnahme, sondern höchstens als Verzicht auf eine mögliche Einnahme angesehen werden. Die Abgabe des billigeren Lichtstroms an die Aktionäre stellt nicht, wie der Kleine Rat sagt, eine «Verteilung des Wirtschaftsergebnisses der Gesellschaft» dar. Denn der abgegebene Lichtstrom ist an sich bloss das technische Ergebnis des Geschäftsbetriebes der Rekurrentin; und von einem Wirtschaftsergebnis kann nur gesprochen werden, soweit die Stromabgabe der Gesellschaft tatsächlich Einnahmen bringt. Die Differenz zwischen dem Vorzugspreis der Aktionäre und dem vollen Lichtstrompreis aber ist eben keine Einnahme, sondern, wenigstens unmittelbar, gegenstandslos eine «Nichteinnahme». Sie kann daher für die Verteilung des Wirtschaftsergebnisses, die doch den Bestand eines solchen d. h. vorhandene Einnahmen voraussetzt, unmöglich in Betracht fallen. Der Kleine Rat dürfte jenen Satz dem Urteil des Bundesgerichts vom 22. April 1904 i. S. des Konsumvereins Chur (AS 30 I S. 252) gleichzusetzen haben, wo die vom damaligen Rekurrenten am Ende des Geschäftsjahres vorgenommene Auszahlung eines sog. «Skontos» an seine Mitglieder als «Verteilung eines Teils des Wirtschaftsergebnisses der Gleichheit vor dem Gesetz. N^o 1. 9 Genossenschaft» bezeichnet, und ihre Besteuerung als Erwerb in Bestätigung früherer Entscheidungen (AS 25 I S. 492 f.; 27 I S. 155 ff.) als vor Art. 4 BV nicht anfechtbar erklärt ist. Hierbei hat der Kleine Rat den wesentlichen Unterschied zwischen dem damaligen und dem heutigen Tatbestande übersehen, der darin liegt, dass die Beträge der Skonto-Rückzahlung der Konsumvereine, wie auch der Betrag der im Falle Seifenfabrik Sunlight A.-G. gegen Solothurn (AS 37 I S. 16 f.) zur Beurteilung gelangten «Rückvergütung», zunächst wirklich der Vereins- oder Gesellschaftskasse zufließen und dann verteilt werden, also wenigstens formell als Betriebseinnahmen erscheinen, während das für den fraglichen Preisdifferenzbetrag nicht zutrifft. Ihm würden vielmehr Skonti entsprechen, die bei Bareinkäufen jeweilen sofort in Abzug gebracht werden; solche Skonti aber sind im Gegensatz zu spätem Rückzahlungen, nicht als steuerpflichtiger Erwerb der sie gewährenden Unternehmung behandelt worden (vergl. die Gegenüberstellung in AS 27 I S. 156 f. und 37 I S. 17, Erw. 1 in fine). Zudem ist nicht ohne weiteres anzunehmen, dass die Rekurrentin bei Nichtgewährung eines Vorzugslichtpreises an ihre Aktionäre den aus dessen Unterschied zum vollen Lichtpreis zu berechnenden Betrag als Mehreinnahme erzielt hätte. Denn in diesem Falle wäre wohl der volle Lichtpreis mit Rücksicht auf Art. 36 litt. d Ziff. 4 der Statuten niedriger angesetzt worden. Die Behandlung des fraglichen Preisdifferenzbetrages als Bestandteil des steuerpflichtigen Erwerbs der Rekurrentin erweist sich demnach als schlechterdings unhaltbar. Sie verkennt den Einkommens- oder Ertragsbegriff derart, dass sie als objektiv willkürlich bezeichnet und aus Art. 4 BV beanstandet werden muss. 2. - Die Abschreibungen der Rekurrentin für das Geschäftsjahr 1916/17 im Gesamtbetrag von 106,236 Fr. 22 Cts., dessen volle Anerkennung sie verlangt, sind, wie sich aus den unbestritten gebliebenen Angaben ihres Rekurses an den Kleinen Rat ergibt, vom ursprünglichen

10 Staatsrecht. Anlagewert (Anschaffungswert) der Objekte, der annähernd 2,000,000 Fr. betrug, gemacht und nach den verschiedenen Ansätzen in Art. 36 litt. d Ziff. 2 der Statuten bemessen. Demgegenüber haben Kreissteuermission und Kleiner Rat Abschreibungen von insgesamt nur .. 34,000 Fr., berechnet nach dem Buchwert der Objekte zu Beginn

jenes Geschäftsjahres von 1,333,000 Franken und zum allgemeinen Durchschnittsansatz von 3 zugelassen. In diesem Punkte dreht der Streit sich um die Fragen, ob die Abschreibungsquote von ursprünglichen Anlagewerte oder vom jeweiligen Buchwerte zu berechnen ist, ob die Rekurrentin sich eine allgemeine Durchschnittsquote, an Stelle ihres statutarischen Systems der verschiedenen, den einzelnen Objektskategorien angepassten Quoten, gefallen lassen muss, eventuell, ob die Durchschnittsquote mit dem Ansatz der Steuerbehörden nicht erheblich zu tief bemessen ist. Zur Beantwortung dieser Fragen ist von folgenden allgemeinen Erwägungen auszugehen (vergl. hierüber namentlich REHM, Die Bilanzen der Aktiengesellschaften, etc., 2. Auf I., S. 282 ff., sowie schon BLUM in Hirths Annalen des Deutschen Reiches für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft, Jahrgang 1903, S.32 ff.) : Die Abschreibungen bezwecken, die Wertverminderung der einem Geschäftsbetriebe dienenden Gegenstände zufolge ihres Gebrauchs rechnungsmässig zum Ausdruck zu bringen. Diese Wertverminderung bewegt sich in den Grenzen zwischen dem Anfangs- oder Neuwert, der durch die Anschaffungs-, Anlage- oder Einstandskosten gegeben ist, und dem End- oder Altwert nach Ablauf der Zeit der Gebrauchsfähigkeit, der bis auf Null sinken kann. Obschon die Wertverminderungsursachen nicht während der ganzen Gebrauchsfähigkeitsdauer gleichmässig wirken, erscheint es aus praktischen Gründen richtiger, die Entwertung in prozentual stets gleichen Jahresquoten in Rechnung zu stellen (wie es vorliegend sowohl nach dem System der Rekurrentin, als auch nach demjenigen der Steuerbehörden-Gleichheit vor dem Gesetz. NO 1. 11 den geschieht). Dabei ist die Jahresquote so zu bemessen, dass die Summe der ihr während aller Jahre der Gebrauchsfähigkeit jeweiligen entsprechenden Wertbeträge den Betrag der Gesamtentwertung (Anfangswert minus Endwert) ergibt. Diese Bemessung gestaltet sich rechnerisch am einfachsten, wenn sie in Prozenten des Anfangswertes vorgenommen wird, weil in diesem Falle nicht nur der jährliche Prozentsatz als solcher, sondern auch der ihm entsprechende Wertbetrag absolut gleich bleibt. Ueberdies passt sich damit die Abschreibungsquote dem wirklichen Verlauf der Wertverminderung am besten an, indem der absolut konstante Abschreibungsbetrag im Verhältnis zum sinkenden Restwert jedes Jahr grösser wird, gleich der Abnutzung, die erfahrungsgemäss gegen das Ende der Gebrauchsfähigkeit verhältnissmässig zunimmt. Es ist aber technisch auch möglich, die Bemessung in Prozenten des jeweiligen Buchwertes d. h. desjenigen Wertes vorzunehmen, auf den der Anfangs- oder Anlagewert zu Beginn des betreffenden Geschäftsjahres in der Buchführung des Geschäftsbereits abgeschrieben ist. Nur zeigt sich bei dieser Rechnungsweise, dass mit Rücksicht auf das alljährliche Sinken des Buchwertes auch der dem gleichbleibenden Prozentsatz der Abschreibung hievon entsprechende Wertbetrag im Gegensatz zur Intensität der Abnutzung alljährlich abnimmt und dass deshalb der feste Abschreibungs-Prozentsatz des Buchwertes stets höher sein muss, als derjenige des Anlagewertes, damit die Summe der entsprechenden Wertbeträge bis zum Ende der Gebrauchsfähigkeit in beiden Fällen den gleichen Betrag der zu kompensierenden Gesamtentwertung erreicht. Und zwar ist der Unterschied der beiden Prozentsätze ganz erheblich; so beträgt in einem von BLUM, a.a.O. S.34, angeführten Beispiel einer Lokomotive mit 20jähriger Gebrauchsfähigkeitsdauer der Ansatz vom Anschaffungswert 4,7%, vom jeweiligen Buchwert dagegen 13,2 %.

12 Staatsrecht. Diese allgemeine Grundlage seiner Entscheidung hat sich der Kleine Rat offenbar nicht klar gemacht, wenn er sagt, die Abschreibungen könnten steuerrechtlich nur vom Buchwert gestattet werden, weil sie die Ermittlung des wahren steuerpflichtigen Wertes bezweckten, der sich in der Regel aus dem Buchwert ergebe, während die (t

geschäftspolitische Amortisation vom ursprünglichen Anschaffungswerte) das Ziel verfolge, die gänzlichen Abschreibungen in kürzester Zeit zu erreichen. Denn diese Ausführung verkennt völlig die Möglichkeit des erörterten zweifachen Vorsehens und vermengt in unverständlicher Weise die Art der Abschreibung mit der dadurch beding- ten Höhe der Abschreibungsquote. Und auch die anschlies- senden Erörterungen über die als für Elektrizitätswerke -« normal» bezeichnete' Quote von 3 % (des Buchwertes) sind schon deswegen nicht schlüssig, weil nicht feststeht, ob die Abschreibungen des Elektrizitätswerkes Flims, der Brusiowerke und des Elektrizitätswerkes Bündnerober- land, die zum Vergleiche angerufen werden, wirklich ebenfalls vom Buchwerte oder nicht vielmehr - was nach dem Gesagten von vornherein wahrscheinlicher ist - vom Anlagewerte gemacht sind. Wenn auch der Buchwert in der Regel den jeweiligen wirklichen Wert der Betriebs- gegenstände darstellen mag' und die A b s e h r e i - b u n g s 0 p e r a t i o n selbstverständlich stets an diesem wirklichen Werte aus z u f ü h r e n ist, so folgt doch daraus keineswegs, wie der -Kleine Rat anzunehmen scheint, dass die Q u o t e und damit auch der jeweilige B e t r a g der so auszuführenden Abschreibung not- wendigerweise nach dem Buchwerte b e m e s s e n werden muss. Rechnerisch einfacher und wirtschaftlich richtiger ist gegenteils, wie dargetan, die Bemessung nach dem Anlagewert. Im angefochtenen Entscheid ist der Kern der zu lösenden, allerdings nicht ganz leichten Abschreibungs- frage mangels näheren Studiums, zu dem eine oberste Steuerrekursinstanz verpflichtet ist, überhaupt nicht erfasst worden, sondern der Kleine Rat argumentiert Gleichheit vor dem Gesetz. N O 1. 13 auch in dieser Hinsicht in einer Art und Weise, die vor Art. 4 BV nicht bestehen kann. . Dagegen ist im weitem die Anwendung einer alle Ge- genstände timfassenden einheitlichen Durchschnittsquote für die Abschreibung aus dem Gesichtspml.kte des Art. 4 BV grundsätzlich nicht zu beanstanden. Wohl mag die Differenzierung nacIi einzelnen Kategorien von Gegen- ständen zu einem genaueren Ergebnis führen. Doch kann auch ein allgemeiner Durchschnittsansatz wenigstens nicht als willkürlich bezeichnet werden, sofern er auf einer sorgfältigen Würdigung der massgebenden Faktoren, insbesonder- vor allem einer Abklärung der erörterten Bemessungsgrundlage, beruht. 3. - Die vorstehenden Erwägungen führen zur Auf- hebung des kleinrätlichen Entscheides in der Meinung, dass der Kleine Rat unter Berücksichtigung ihres Inhalts über die Beschwerde der Rekurrentin neuerdings zu entscheiden hat. Er wird sich also zunächst darüber schlüssig machen müssen, ob die Abschreibung vom Anlagewert (richtigeres System) oder Vom Buchwert (weniger befriedigendes, aber doch immerhin zulässiges ' System) zu machen sei, und je nachdem den Prozentsatz der Abschreibung zu bestimmen: haben. Dieser würde nach dem letztern System erheblich höher sein müssen, als nach dem ersteren, und dürfte mit 3 % des Buchwert~s . wohl zu niedrig angesetzt sein, wenn beachtet wird, dass z. B. ein Gegenstand im Anschaffungswerte von 1000 Fr. bei jährlicher Abschreibung von 3 % dieses Anlagewertes in 33 IjsJahren vollständig abgeschrieben, be! jährlicher Abschreibung von 3 % des jeweiligen Buchwertes dagegen nach 100 Jahren erst auf 120 Fr. amortisiert ist. Demnach erkennt das Bundesgericht ' ; Der Rekurs wird gutgeheissen und der Entscheid des Kleinen :Rates des Kantons Graubünden vom 29. Oktober 1918 im Sinne der Erwägungen aufgehoben. ,

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