

BGE 69 I 270

Bundesgericht (BGE), 1943-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_69_I_270

FR: ATF 69 I 270

IT: DTF 69 I 270

Volltext

270 Verwaltungs- und Disziplinarrechtspflege. durch Zahlung, sondern auch jede durch Gutschrift bewirkte Leistung des Schuldners an den Gläubiger. Wenn demnach Art. 144, Abs. 1 WStB den Zeitpunkt der Steuer auf den Zeitpunkt festsetzt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird, so muss, wo zwischen einer Sparkasse und ihren Kunden Gutschrift der Zinsen auf den gegen Zins entgegengenommenen Geldern vereinbart ist, die Steuer in dem Zeitpunkt erhoben werden, in dem die Gutschrift gefordert werden kann, also verfällt. Darauf, was über die Zahlung des so gutgeschriebenen Zinses vereinbart ist, kann es dann nicht mehr ankommen. Hier ist die jährliche Gutschrift der Zinsen vereinbart, wodurch der Zeitpunkt bestimmt ist, in dem die Steuer verfällt. Dass die Auszahlung der gutgeschriebenen Zinsen erst später und nur zusammen mit dem Kapital gefordert werden kann, ist unerheblich, da die Zahlung nicht Voraussetzung für die Steuerbarkeit und den Verfall der auf Zinsen geschuldeten Steuer ist. 50. Auszug aus dem Urteil vom 22. Dezember 1943 i. S. Rhein-Allsee Creditanstalt gegen Kreisabgabe-Rekurskommission des Kantons St. Gallen. 1. Wechselschlichtung: Die Wechselschlichtung verhindert, dass auf erledigte Einschätzungen zurückgekommen wird und Nachforderungen auf früher ergangene Steuereinschätzungen gestellt werden; gegenüber neuen Einschätzungen kann sie nicht angefordert werden. 2. Kreisabgabe: a) Berechnung des Reingewinns: Geschäftsmässig begründete Rückstellungen dürfen nicht als Gewinn behandelt werden. Rückstellungen, die frei werden und damit die geschäftsmässige Begründetheit verlieren, dürfen in den Reingewinn einbezogen werden. b) Verheimlichung der Abgabepflicht: Den Versuch einer Steuerhinterziehung begeht der Steuerpflichtige, der für die Steuerberechnung maßgebende Verhältnisse verschweigt oder entstellt, die die Steuerbehörde noch nicht kennt. Tendenzioser Auswertungen eines im wesentlichen feststehenden Tatbestandes, die lediglich zur Verteidigung eines Prozessstandpunktes in der Rechtsfrage vorgebracht werden, rechtfertigen nicht die Abgabe. "N° 60. 271 1. Amnistie accordée à l'occasion du BaCrifl, ce potW la cUlense nationale. Cette amnistie empêche l'autorité fiscale de revenir sur des impositions déjà faites et d'élever après coup de nouvelles prétentions au sujet de impositions anciennes; elle ne peut être invoquée à l'égard de nouvelles impositions. 2. Obligation commerciale de contribution: a) Calcul du bénéfice net: Les réserves d'amortissement autorisées par l'usage commercial ne doivent pas être traitées comme bénéfice. Les réserves d'amortissement qui deviennent disponibles sont assujetties par conséquent de se justifier du point de vue de l'usage commercial peuvent être ajoutées au bénéfice net. b) Obligation de contribution: Il y a tentative de sous-traction d'impôt lorsqu'un contribuable cèle ou dissimule des faits qui sont essentiels pour la taxation et ne sont pas encore connus de l'autorité fiscale. L'interprétation tendancieuse d'un état de fait connu dans l'essentiel ne justifie pas la condamnation à une amende lorsqu'elle ne sert qu'à dissimuler le point de vue adopté par le contribuable touchant la question de droit posée par le litige fiscal. 1. Amnistie

CO'1We88a in occaricme clelsacri/icio peT la tUleaa nazW- nale. Quest'amnistia impedisce alle autorità fiscali di rinvenire sn ta.ssa.zioni già fatte e di solleva.re ulteriori pretese circa precedenti ta.ssa.zioni ; essa. non pub essere invocata per quanto concerne nuove tassazioni.

2. Oontribuzione lederale tU cri8i: a) Oalcolo clell'utilB netto: Le riserve di ammortamento giusta. l'uso commerciale non debbono essere trattate come utile. Le riserve di ammortamento, che diventano disponibili e non sono ~di più giustificabili dal punto di vista dell'uso commer- Clale, poSJOOno essere aggiunte all'utile netto. b) Oontr~icme all'obbligo {iBcak: Esiste tentativo di sottra- zione d'imposta qu,sndo il contnouente nasconde 0 deforma fatti che sono essenzipli per la tassazione e non sono ancora conosciuti da ll'autorità fiscale. La valutazione tendenziosa. d'uno stato di fatto conosciuto nei punti essenziali non giustifica la. condanna. ad una multa, quandO serve soltanto a difendere la. tesi dei ricorrente in merito alla questione giuridica sollevata dalla. coritestazione fiscale.

A. - Die Rekurrentin hatte Ende 1936 einen erheblichen Posten hypothekarisch sichergestellte Forderungen auf Gläubiger in Vorarlberg. Die Zinsen und die vertragsmäs- sigen Abzahlungen sollen damals noch ordentlich einge- gangen sein ; doch schien die Einbringlichkeit der Kapital- ausstände in Frage gestellt: die österreichische National- bank hatte schon seit Ende 1931 für die vollständige Rück- zahlung von Hypothekendarlehen und Kontokorrentkre- diten keine Devisen mehr bewilligt und es war damit zu rechnen, dass auch die Übermittlung von Zinsen und Verwaltungs.. und Disziplinarreohstpsßege. Ab~hlungen aus dev:isenpolitischen Gründen eingeschränkt oder gesperrt werde. Unter diesen Umständen verwendete die Rekurren.n ein~n im Oktober 1936 bei einem Verkauf von Barrengold erzielten Gewim;t zur Anlage einer inneren Kontokorrent- reserve in der Weise, dass sie unter der Bezeichnung « En- gagements Vorarlberg» einen fiktiven Schuldposten in gleicher Höhe unter den Kreditoren einstellte. Im Jahre 1939 konnte die Bank ihre Ausstände in Vorarlberg mit Hilfe der Schweizerischen Nationalbank liquidieren. Den Ausfall, der sich dabei ergab, belastete sie dem Rückstel- lungskonto. B. - Bei der Einschätzung für die IV. Periode der eidgenössischen Krisenabgabe wurde der Saldo des Rück- stellungskontos «Engagements' Vorarlberg» als freige- wordene Rückstellung zum ausgewiesenen Reingewinn des Jahres 1939 hinzugerechnet. Die Rekurrentin hat die Be- rechtigung des Zuschlags bestritten, ist aber abgewiesen worden, zuletzt durch Entscheid der Krisenabgabe-Rekurs- kommission des Kantons St. Gallen vom 5. Juni 1943. Sie erhebt die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und macht geltend, nach Art. 49 KrisAB seien nur solche Abschreibun- gen und Rückstellungen zulässig, die der EntwertUng eines Aktivums in der Steuerperiode entsprechen. Iin Jahre 1936 habe kein Anlass bestanden, für die Verbindlichkeiten in Vorarlberg Rückstellungen zu, machen, da genügende Reserven vorhanden gewesen seien. Wenn damals eine Untersuchung durchgeführt wordetl wäre, so hätte sich ergeben, dass der g~ in Reserve gestellte Betrag steuer- barer Reingewinn war. Die Entwertung der Vorarlberger Guthaben sei nicht erst 1936, sondern viel früher einge- treten. Die Einschätzungsbehörden hätten aber die Sache. nicht untersucht, sondern einfach auf die damals abgege- bene Steuererklärung abgestellt, aus der die Rückstellung nicht ersichtlich war. Nachdem aber damals die Besteuerung unterblieb, gehe es nicht an, den iRest der stillen Reserve; nachträglich der Krisenabgabe für die IV. Periode zu Bundesreohthiohe Abgaben. N0 50. unterwerfen. Die Besteuerung der Reserve verstosse gegen Art. 49 KrisAB und gegen feststehende Praxis. "Obrigens enthielten die Jahresrechnungen 1938 und 1939, auf die es ankomme, keinen Gewinnposten im angerechneten Be- trage. Auf Rückstellungen, die in früheren Jahren gemacht wurden, beziehe sich Art. 49, Ziff. 3 KrisAB nicht. Die Rekurrentin beruft sich auch noch auf die

Wehropfer- amnestie. O. - Die Krisenabgabe-Rekurskommission des Kantons St. Gallen beantragt Abweisung der Beschwerde unter Hinweis auf die Begründung des angefochtenen Entscheides, die eidgenössische Steuerverwaltung Abweisung der Beschwerde und Auferlegung einer Steuerbusse von Fr. 5000.- an die Rekurrentin wegen wahrheitswidriger Angaben im Beschwerdeverfahren. Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen und die Auferlegung einer Steuerbusse abgelehnt in Erwägung : I. - 2. - Die Frage, ob die im Jahre 1939 freigewordene Rückstellung steuerrechtlich als Bestandteil des Reingewinnes dieses Jahres anzusehen ist, oder ob es sich um Reingewinn eines früheren Jahres handelt, betrifft nicht die Wehropferamnestie, sondern die Auslegung des Krisenabgabebeschlusses. Die Wehropferamnestie verhindert, dass auf erledigte Ehisöhätzttngen zurückgekommen wird und Nachforderungen auf früher ergangene Steuerrechnungen gestellt werden. Gegenüber neuen Einschätzungen kann sie nicht angerufen werden (BGE 68 I S. 50). Die Rekurrentin wird nicht für Jahre nachbesteuert, für die sie Steuerleistungen erbracht hatte oder für die sie wenigstens bereits eingeschätzt war, als sie die Wehropfererklärung einreichte, sondern sie wird für eine Steuer eingeschätzt, bei der nach ausdrücklicher Vorschrift des Gesetzes die Wehropfererklärung mit berücksichtigt werden soll (Art. 3, Abs. 3 WOB). 18 AB 69 I - 1943 Verwaltungs- und Disziplinarrechtspflege. 3. - Nach Art. 49; Abs. 1 Ziff. 3 KrieAB (von 1938) fallen in die Berechnung des Reingewinns in Betracht Rückstellungen, die nicht geschäftsmässig begründet sind. Geschäftsmässig begründete Rückstellungen dürfen nicht als Reingewinn behandelt werden. Andererseits ist es richtig und entspricht es der gesetzlichen Vorschrift, Rückstellungen, die frei werden und damit die geschäftsmässige Begründetheit verlieren, in den Reingewinn einzubeziehen. Solange eine Rückstellung gebunden ist, bleibt offen, ob und inwieweit sie zum Reingewinn gehört. Der Entscheid über die Steuerbarkeit wird verschoben, um die Entwicklung der Verhältnisse abzuwarten. Der Steuerpflichtige, der offene oder geheime Rückstellungen macht und für sie Steuerfreiheit in Anspruch nimmt, kann sich der spätern Besteuerung des freigewordenen Teils der Rückstellung beim Einkommen nicht mit der Behauptung entziehen, der Rückstellung habe im Zeitpunkt ihrer Errichtung geschäftsmässige Begründetheit gefehlt. Ob Verlustgefahren Rückstellungen erfordern, ist weitgehend Ermessenssache, wie auch das Mass und die Form der zur Sicherung eines Geschäftsbetriebes zu treffenden Massnahmen. Dem Ermessen des Steuerpflichtigen aber, Steuerfreiheit für einen Teil des Bruttogewinns dadurch in Anspruch zu nehmen, dass er offene oder stille Reserven errichtet, steht das Ermessen der Steuerbehörden gegenüber, offene Reserven im Zeitpunkt ihrer Errichtung auf ihre geschäftsmässige Begründetheit zu überprüfen und stillen Reserven nachzugehen oder es vorläufig bei den Massnahmen bewenden zu lassen, die der Steuerpflichtige nach seinem geschäftlichen Ermessen für angezeigt befunden hat, die weitere Entwicklung abzuwarten und lediglich die Reserven, die in der Folge nicht in Anspruch genommen werden, in dem Zeitpunkt zu erfassen, in welchem sie frei geworden sind oder vom Steuerpflichtigen liquidiert oder reaktiviert werden. Art. 49, Abs. 3 und 4 KrisAB stehen dem nicht entgegen. Die Entscheidung darüber, ob ein Verlust als endgültig erzielt anzusehen ist, ist vielfach nicht an einen bestimmten Zeitpunkt gebunden. Zweck der in Art. 49, Abs. 1 Ziff. 3 enthaltenen Vorschrift über die Besteuerung von Reservestellungen ist es gerade, dem geschäftlichen Bedürfnisse nach einem gewissen Spielraum in dieser Hinsicht Rechnung zu tragen. Die Entscheidung, auf die sich die Rekurrentin zur Begründung ihres Standpunktes beruft (BGE 62 I S. 149 und 157 ; 63 I 83), beziehen sich nicht auf Rückstellungen, sondern auf Ab-

sohreibungen; diese gelten begrifflich dem Ausgleich ein- getretener Wertverminderungen. Rückstellungen dagegen sind dazu bestimmt, unsicher gewordene Positionen zu sichern und Verlustgefahren zu begegnen. Als geschäfts- mässig begründet dürfen Rückstellungen jedenfalls dann gelten, wenn sie unmittelbar drohende Verluste ausgleichen sollen (vgl. dazu Art. 6 Abs. 1 KGStB).

4. - Die Beschwerdeführerin wird besteuert für eine Rückstellung, die zufolge Liquidation der Posten, für die sie erriphtet war, frei geworden ist. Die dagegen erhobenen Einwendungen sind unbegründet. Es kommt nicht darauf an, ob die Einschätzungsbehörde bei der Veranlagung der Rekurrentin für die IH. Periode der eidgenössischen Krisenabgabe (Grundlagejahre 1936 und 1937) die Reserve- stellung gekannt und auf ihre Begründetheit untersucht hat, sondern darauf, dass die Rekurrentin im Hinblick auf die Verlustgefahren, die das Geschäft mit Vorarlberg in sich barg, die Reserve errichtete, um ,die ihr aus diesem Geschäfte drohenden Ausfälle intern ausgleichen zu können. Sie hat damit selbst den Schwebezustand geschaffen, der 'mit der Liquidation der Vorarlberger Guthaben seinen Abschluss fand. Auf jeden Fall durfte der Rückstellung die geschäftliche Begründetheit von dem Zeitpunkte an abgesprochen werden, in welchem die als unsicher betrach- teten Guthaben eingebracht und die darauf erlittenen Ver- luste mit Hilfe der Rückstellung ausgeglichen waren. übrigens war die Reserve den Einschätzungsbehörden schon bei der Veranlagung der Beschwerdeführerin für 276 Verwaltungs- und Disziplina.rrechtspflege. die III. Periode der.:Krisenabgabe (6. Dezember 1938) bekannt gewesen auf Grund von Erklärungen, die die Beschwerdeführerin im Oktober und im November 1937 bei Erhebungen für die kantonale Steuereinschätzung abgegeben hatte. Der Versuch, aus verfahrensrechtlichen Gründen nachträglich Einwendungen gegen das Vorgehen der Einschätzungsbehörden bei der Veranlagung für die III. Periode der Krisenabgabe herzuleiten, ist völlig halt- los. Angesichts des Risikos, das das Vorarlberger Geschäft im Jahre 1936 in sich barg, lag es im Ermessen der Ein- schätzungsbehörde, eine erhebliche Spezialreserve für diesen Posten als geschäftsmässig begründet anzusehen, selbst wenn die Beschwerdeführerin über bedeutende sonstige offene oder stille Reserven verfügte. Dann aber war auch kein Anlass, die Steuererklärung der Beschwerde- führerin für die III. Periode der Krisenabgabe in dieser Hinsicht zu beanstanden. Ein Protokollvermerk (Art. HO, Abs. 2 KrisAB) ist nur vorgeschrieben, wenn die Ein-- schätzungsbehörde von den Angaben in der Steuererklärung abweicht. Dass die Beschwerdeführerin von jeher Einbus- sen, die sie auf Guthaben im Vorarlberg erlitt, unmittelbar bei ihrem Eintritt abzuschreiben pflegte, spricht nicht gegen die geschäftliche Begründetheit einer Rückstellung für drohende Verluste auf dem 1936 noch recht erheblichen Restbestande. Auch der aus Art. 49, Abs. 4 KrisAB hergeleitete Ein- wand, es hätten keine Buchungen stattgefunden, ist offen- sichtlich unbegründet. Ob und inwieweit sich die angeru- fene Bestimmung überhaupt auf gegens.tandslos gewordene Rückstellup.gen, vor allem auf stille Reserven, bezieht, mag dahingestellt bleiben. Hier sind Buchungen vorge- nommen worden. Die Reserve wird als fiktive Schuld in einem besondern Konto (sog. innere Konto-Korrent- Reserve im Sinne der Buchhaltungstechnik, vgl. BERLINER: Buchhaltungs- und Bilanzlehre, II. Teil, VII. Aufl., S. 185) in den Büchern der Beschwerdeführerin mitgeführt und die Ausfälle, zu deren Deckung sie beigezogen werden Bundesrechtliohe Abgaben. N° 110. 277 sollte, sind auf das Konto übertragen worden. Die Buchun- gen, auf die es ankommt, fallen im wesentlichen, bis auf einen. sachlich unerheblichen Restbetrag, in den für die IV. Periode der Krisenabgabe massgebenden Zeitraum. Die Beschwerde gegen die Einschätzung ist daher unbe- gründet.

5. - Die eidgenössische Steuerverwaltung hat bean- tragt, der Besohwerdeführerin eine

Busse von Fr. 5000.- aufzuerlegen, weil sie zum Zwecke zu niedriger Besteuerung unwahre Angaben über die Verbuchung der Vorarlberger Verluste gemacht und damit versucht habe, eine gesetzlich gesohuldete Abgabe zu hinterziehen. Diesem Antrag ist nicht stattzugeben. Im verwaltungs- gerichtlichen Beschwerdeverfahren, wie übrigens auch schon im Rekurse an die kantonale Rekurskommission, handelte es sich lediglich um die Rechtsfrage, ob und inwieweit die 1939 freigewordene Rückstellung als Rein- gewinn dieses Jahres anzusehen sei. Der Tatbestand war, soweit erheblich, den Steuerbehörden bekannt aus fr~ heren Angaben der Beschwerdeführerin und aus den behördlichen Feststellungen über den weiteren Verlauf der Angelegenheit. Die neuen Angaben der Beschwerde- führerin dienen im wesentlichen der Ausdeutung, Be- wertung eines bereits gegebenen Tatbestandes. Die Be- schwerdeführerin brachte sie vor zur Begründung und Rechtfertigung ihrer Stellungnahme im Steuerprozess. Wenn aber der für die Beurteilung der Steuerpflicht unä. für die Bemessung der Steuer massgebende Tatbestand im wesentlichen feststeht, vermögen dem Sachverhalt nicht entsprechende oder tendenziöse Auswertungen, die ein Steuerpflichtiger zur Verteidigung 'seines Prozesstand- punktes in der Rechtsfrage vorbringt, die Auferlegung von "Obertretungsbussen gemäss Art. 155 KrisAB. nicht zu rechtfertigen. Eine Hinterziehung begeht, wer der Steuer- behörde wesentliche Tatsachen vorenthält. Der Versuch einer Hinterziehung kann daher nur darin liegen, dass ein Steuerpflichtiger Verhältnisse verschweigt oder entstellt, 278 Verwaltungs- und Disziplinarroohtspflege. die die Steuerbehörde noch nicht kennt. Hierum handelte es sich aber, jedenfalls bei der Streitfrage, die vor Rekurs- k öl. 279 3. Le operazioni consistenti a. porre dei problemi, Ja. cui soluzione e conosciuta in a.nticipo, costituiscono lotterie, quaJora l'esa.t- tezza delle soluzioni proposte da.i participa.nti dipende essen- zialmente dall' azza.rdo. .A. - Die Genossenschaft pro Ferienfonds der Schweizer Reisekasse in Bem veranstaltete im Jahre 1942 drei Wett- bewerbe. Wer sich daran beteiligen wollte, hatte Fr. 1.10 einzuzahlen. Es war das Alter von 8 Personen anzugeben, deren Porträt im Auskündigungsformular wiedergegeben war. Beim ersten Wettbewerb waren 500 Preise im Werte von Fr. 5.- bis Fr. 2000.-, im ganzen Fr. 10,000.-, aus- gesetzt. In den folgenden Wettbewerben wurde die Zahl der Preise (Trostpreise inbegriffen) auf 2005 und 2205, die Preissummen auf Fr. 20,910.- und Fr. 25,050.- erhöht. Die ersten Preise bes~den in Barbeträgen, die weiteren in Reisegutscheinen der Schweizer Reisekasse für Gratis- ferien, Gratisreisen und Gratisausflüge. Als Trostpreise wurden beim zweiten und dritten Wettbewerb je 1000 Exemplare des von der Veranstalterin der Wettbewerbe herausgegebenen Werkes « Reiseatlas der Schweiz» ver- teilt. Die Reihenfolge der Gewinne sollte bestimmt werden durch die verhältnismässige Annäherung der Schätzung des Teilnehmers am Wettbewerb an die richtige Lösung. B. - Am 29. September 1942 teilte der Polizeidirektor des Kantons Bern der Genossenschaft pro Ferienfonds mit, der im Sommer 1942 durchgeführte Wettbewerb sei als den Vorschriften der Lotteriegesetzgebung nicht unter- stehend und deshalb als nicht genehmigungspflichtig be- zeichnet worden. Das Ergebnis des Wettbewerbs und die dabei gemaohnten Erfahrungen hätten aber zu der 'Über- zeugung geführt, dass die richtige Lösung der im Wett- bewerbe gestellten Aufgabe entgegen früheren Annahmen wesentlich vom Zufall und von Umständen abhänge, die der Teilnehmer nicht kenne. Die Polizeidirektion ziehe daher ihren früheren Standpunkt in Wiedererwägung und komme dazu, derartige Wettbewerbe in Zukunft als der Lotteriegesetzgebung unterstellte lotterieähnllche Unter-

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