

BGE 72 I 29

Bundesgericht (BGE), 1945-12-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_72_I_29

FR: ATF 72 I 29

IT: DTF 72 I 29

Volltext

28 Staatsrecht. Steuerlast den neuesten Entscheid vom 22. Dezember 1945 i. S. Odermatt und Mitbeteiligte gegen Landrat Nidwalden E. f}. 2. - Auf die Beschwerde ist noch auf einem andern Grunde nicht einzutreten. Wie in anderen Kantonen, so werden auch in Glarus die Befugnisse der Ortsgemeinde, ihr eigener Wirkungskreis, nicht durch die Verfassung, sondern durch das Gesetz umschrieben (Art. 72 KV). Auch Art. 73 KV bestimmt infolgedessen den Umfang der staatlichen Aufsichtsgewalt nicht erschöpfend, sondern erwähnt nur einen einzelnen Tatbestand, für den sie jedenfalls Vorbehalten bleibt, und schliesst die Erweiterung auf andere Fragen durch die Gesetzgebung nicht aus. Durch die Übernahme in das Gemeindegesetz (§ 34) sind überdies die Grundsätze des Art. 73 KV ebenfalls zu einem Bestandteil der Gesetzgebung geworden und im Zusammenhang mit dieser auszulegen. Die Anwendung einfachen kantonalen Gesetzesrechts kann aber der Staatsgerichtshof nur im beschränkten Rahmen von Art. 4 BV, der Willkür und Rechtsverweigerung, nachprüfen. Nur in diesem beschränkten Rahmen steht ihm deshalb auch die Überprüfung der Frage zu, ob durch einen staatlichen Aufsichtsentscheid die gesetzlichen Vorschriften über das Selbstbestimmungsrecht der Gemeinden missachtet worden seien (nicht veröffentlichte Urteile vom 6. Mai 1921 i. S. Einwohnergemeinde Baden E. 1, vom 8. Mai 1936 i. S. Weber, vom 6. November 1936 i. S. Jolissaint E.4). Zur Begründung der staatsrechtlichen Beschwerde hätte deshalb die Behauptung gehört, dass der Regierungsrat sich durch den angefochtenen Entscheid einer willkürlichen Überschreitung der ihm zustehenden Aufsichtsgewalt schuldig gemacht, die in Betracht kommenden Gesetzesvorschriften in einer Weise ausgelegt habe, die mit deren klarem Wortlaut und Sinn unvereinbar, mit keinen sachlichen Überlegungen vertretbar sei. Diese Rüge wird aber nicht erhoben. Die Beschwerdeführer begnügen sich vielmehr, ihre eigene Gesetzesauslegung derjenigen des Regierungsrates entgegenzusetzen und diese als irrtümlich hinzustellen. Es fehlt demnach an der Geltendmachung eines Mangels des angefochtenen Entscheides, der die Zuständigkeit des Staatsgerichtshofes begründen könnte. Demnach, erkennt das Bundesgericht: Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten. B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHTS PFLEGE JURIDICION ADMINISTRATIVE ET DISCIPLINAIRE 1. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN CONTRIBUTIONS DE DROIT PUBLIC 6. Urteil vom 15. Februar 1948 i. S. E. M. gegen Steuer-Belmrskommlsslon des Kantons St. Gallen. Wsteuer: 1. Gewinne, die sich bei einer zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichteten Unternehmung aus einer Aufwertung des Warenlagers ergeben, unterliegen der Besteuerung für Einkommen natürlicher Personen (Art. 21, Aha. I, lit. f WStB). 2. Die Wehropferamnestie kann dieser Besteuerung auch dann nicht entgegengehalten werden, wenn die Aufwertung bei Anlass der Wehropfererklärung vorgenommen wurde. Imp8e '!'Jour Ja rUfenae nationale: 1. J;j:!'s befiefices que fait apparaitre Ia. revalorisation des stocks d'üiie entreprise astreinte a. tenir des Uvres sont soumis a.l'imPÖt ~ te revenu des

personnes physiques (art. 21 al. 1 lit. f AIN). S. L. ~tie fisca.le Eocla.m6e en matiere de sacrifice pour Ia. dMimse nationale n y fait pas ohata.cle lorsque les stocks ont 6t6

30 Verwaltungs- und Disziplinar-oohtspflege. revaloriees a. l'occasion. de l& dtSclaration an vue du sa.crifice pour Ja, dMense nationale. ' Irrvpoata per la dife8a naz~onale : 1. L,'utile che risulta. dalla. valorizzazione delle scorte d'un'azienda. obbligata. & tenere dei libri contabili e assogget,tato a.ll'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 21, cp. 1, lett. f DIN). 2. L'amnisti& fiscale a.ccordata. in materia. di sa.crificio per Ja, difesa. nazionale non e un ostacolo nel caso in cui le scorte sono state rivalorizzate in occasione della. notmca pel suddetto sa.crificio. A. - Der Beschwerdeführer war in den Jahren 1939 und 1940, unbeschränkt haftender Gesellschafter der Kom- manditgesellschaft M., die eine Weberei betrieb. Er hat in der Wehropfererklärung vom 10. Dezember 1940'unter Berufung auf die Wehropferamnestie Fr. 200,000.- und am 3. April 1941 weitere Fr. 200,000.- Mehrwert des Warenlagers der Kommanditgesellschaft als bisher unver- steuertes Vermögen angegeben. In den Büchern der Kom~ manditgesellschaftwurde eine Umwertung des Waren- lagers, Höherbewertung um Fr. 400,000.-, rückwirkend auf den 1. März 1940 verbucht. Bei der Einschätzung für die I. Periode der Wehrsteuer ist diese Aufwertung des Warenlagers in der Bewertung des steuerbarenEinkommens einbezogen worden. Dem- gegenüber hat sich der Beschwerdeführer auf die Wehr- opferamnestie berufen, die eine derartige Besteuerung ausschliesse. Er habe in seiner Wehropfererklärung vom 10. Dezember 1940 einen bisher verheimlichten, im Inventar nicht aufgeführten Warenposten von 38 629.29 kg Leinen- und Baumwollgame im Werte von Fr. 200,000~ ein- gebracht und am' 3. April 1941 zufolge Anpassung der Inventaransätze an die Vorschriften des Wehrsteuer- beschlusses (Art. 33) aus freier Entschliessung weitere Fr. 200,000.- angegeben. Bis dahin seien die Steuern auf 'dem entsprechenden Vermögensbetrage von Fr. 400,000.- in Missachtung gesetzlicher Vorschriften vorenthalten worden, und der Beschwerdeführer habe das Mehr- vermögen ausdrücklich unter Berufung auf die Wehropfer- amnestie angegeben. Unter diesen Umständen dtilfe der Bundesroohtliche 'Abgaben. N° 6. 31 Betrag nicht nachträglich noch als Einkommen besteuert werden, sonst würde die ausdrücklich anerkannte Amnestie wieder zunichte gemacht. Der Vermögensbetrag von Fr. 400,000.- betreffe Gewinne, die während langer Jahre vor dem 1. Januar 1940 allmählich angesammelt, der Besteuerung widerrechtlich entzogen, ~un aber amnestiert worden seien. Eine Besteuerung als Einkom- men würde die Wehropferamnestie aufs gröbste verletzen. Auf Art. 21' WStBkönne die Besteuerung nicht gestützt werden, da Art. 3 WOB, als Ausnahme, vorgehe. Die' kantonale ,Rekurskommission hat die Beschwerde am 18. August 1945 gestützt auf Art. 21, Abs.llit. f WStB abgewiesen. B. - Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird be- antragt, den Rekursentscheid aufzuheben. Der Beschwer- deführer beruft sich auf seine Eingaben im kantonalen Rekurs~erfahren und führt weiter aus, die Erhebung der kantonalen Einkommenssteuer sei wegen der Amnestie ausgeschlossen worden. Bei der Wehrsteuer müsse es gleich gehalten werden. Von:' dem unter Berufung auf die Am- nestie deklarierten Mehrvermögen von Fr. 400,000:..... ent- falle ein Betrag von Fr. 130,600.- auf 38629.3 kg Garne, die auch mengenmässig verheimlicht worden seien; die Un- terbewertung des übrigen Lagers habe somit Fr. 269,400;- ausgemacht. Die Verheimlic'hung der Garne sei der klas- sische Hinterziehungstatbestand. Für ihn gelte Art. 21 Abs, 1 lit. f WStB nicht. Er treffe nur zu bei Wertver- mehrungen, die nach den massgebenden gesetzlichen Be- stimmungen vor, ihrer Verbuchung nicht als Einkommen versteuert werden mussten, nicht aber, wenn verheim- liches Vermögen neu deklariert wird. Das mit der Wehr- opfererklärung neu

hinzugekommene Vermögen werde nicht dadurch zu einer Wertvermehrung im Sinne von Art. 21, Abs. 1 lit. f WStB, dass es verbucht worden sei. Von dem Einkommensbetrage laut Rekursentscheid von Fr. 474,000.- seien daher zunächst Fr. 130,600.- abziehen. Dass sodann auch die Unterbewertung ewe Steuer-

32 Verwaltungs- und Disziplinarrechtapßege. hinterziehung beWirke, .entspreche der in dem Kreissohrei- ben Nr. 41 der eidg. Steuerverwaltung vom 22. Juni 1943 vertretenen Auffassung. Mit Art. 21 Abs. 1 lit. f WStB hätten derartige gesetzwidrige Unterbewertungen nichts zu tun. Das Bundesgericht hat die Besohwerde abgewiesen in Erwägung: 1. . .,....- Auf die Wehropferamnestie kann Aich der Be- schw~rdeführer jedenfalls dann nicht beru,fen, wenn sich die angefochtene Einschätzung auf eine Vorschrift des Wehrsteuerbeschlusses stützen lässt. Denn Art. 3 WOB schliesst schon nach seinem Wortlaute nur die Auflage von « Nachzahlungen» aus, . worunter Forderungen, die aUf Grund späterer eidgenössischer Erlasse erhoben werden müssen, keinesfalls verstanden werden können. Das Bun- desgericht hat in ständiger Praxis festgestellt, dass die Wehropferamnestie' nur für Nachsteuerfälle gilt, das Zu- rückkommen auf frühere Einschätzungen ausschliesst (BGE 68 I S. 51 ; 69 I S. 273 ; 71 I S. 178), und es besteht kein Grund hievon abzuweichen. Übrigens liesse sich aus Art. 3 WOB selbst dann nichts für den Besohwerdeführer ableiten, wenn man « Nachzahlung vorenthaltener Steuer- beträge » in einem etwas weiteren Sinne verstehen ihn , nicht auf Nach- und Stramteuern beschränken wollte (vgl. BGE 68 I S. 51). Denn auoh da:qn wäre die Amnestie nur für Nachforderungen zugesichert. Um eine solche handelt es sich bei einer erstmaligen ordentlichen Ein- schätzung für eine laufende Steuerperiode nicht. 2. - Die Aufwertung des Warenla.gers wird in die Berec~Ul1g des steuerbaren Einkommens des Beschwerde- führers einbezogen, weil sie im Verlaufe des für die Steuer- bemessung massgebenden Zeitraums verbucht worden ist. In diesem Zeitpunkt war sie gemäss Art. 21, Abs. 1 lit. f WStB als EinkoIWfiansbestandteil zu erfassen. Die sach- liche Rechtfertigung liegt darin, dass sich die Verbuchung der Aufwertung aul die spätere Gewinngestaltung der Bundesrechtliche Abgaben. N° 6. 33 Unternehmung auswirkt und darum bei einer Einkom- mensberechnung, die sich auf die jährlichen Rechnungs- abschlüsse und Gewinnberechnungen stützt, nicht über- gangen werden darf, wenn die Kontinuität der periodi- schen Gewinnberechnung aufrechterhalten werden soll. Ohne die Verbuchung der Aufwertung hätte die Unter- nehmung in Zukunft bei Auflösung der stillen Reserve, spätestens im Zeitpunkt der Liquidation, entsprechend höhere Gewinne ausgewiesen. Der Besteuerung dieser Ge- winne hätte die Wehropferamnestie nicht entgegengehalten werden können. Zufolge der Ordnung in Art. 21, Abs. 1 lit. f WStB werden diese Gewinne in einem früheren Zeit- punkt erfasst, die Besteuerung auf den Moment der Ver- buchung vorgeschoben. Daran, dass es sich um Gewinne handelt, die auf jeden Fall der Besteuerung für Einkom- men unterworfen gewesen wären, wird durch diese Ver- legung der Besteuerung auf den Zeitpunkt der Verbuchung nichts geändert. Der Umstand, dass hier die Verbuchung mit der Steuer- erklärung für das Wehropfer in Zusammenhang gebracht wurde, ist kein Grund, Art. 21, Abs. 1 lit. f WStB nicht anzuwenden. Die Wehropfererklärung hätte die Verbu- chung des Mehrwertes nicht erfordert. Sie konnte und musste abgegeben werden g~tützt auf eine selbständige Bewertung der darin aufgeführten Vermögensbestandteile und ohne Rücksicht auf die nach kaufmännischen Ge..; ichtspunkten orienti~~ Inventarisierung und Bewertu1lg des Warenlagers durchH ä~n Geschäftsbetrieb. Wenn aber der Qe8tliiä,ftsbetrieb eine Umwertung vor- nimmt, die sich nach den bestehenden Vorschriften auf die Einkommensberechnung auswirkt, so hat dies mit der Wehropferamnestie nichts zu tun,

sondern ist darauf zurückzuführen, dass die Berechnung des Einkommens für Steuerzwecke überhaupt von der kaufmännischen Gewinnberechnung ausgeht und sich weitgehend an sie anschliesst. 3. - Dies gilt besonders auch für die steuerliche Behandlung 3 AB 72 I - 1946

34 Verwaltungs- und Disziplinarrechtspflege. Handlung von Rückstellungen zur Deckung von Verlustgefahren und zur Sicherstellung unsicherer Posten. Es liegt in der Natur der Sache und ist geboten, dass Gesetzgebung und Praxis bei unsicheren Posten Zurückhaltung üben und sich bei der steuerlichen Erfassung der zur Sicherung des Betriebes zurückgelegten Mittel weitgehend nach den Massnahmen richten, die der Unternehmer selbst nach seinem geschäftlichen Ermessen trifft. Andererseits aber kann sich der Steuerpflichtige, der geheime Rückstellungen macht und dafür Steuerfreiheit in Anspruch nimmt, dort, wo das Gesetz solche Einkommensbestandteile später, bei der Verbuchung oder bei der Realisierung erfasst, der Besteuerung nicht mit der Hauptung entziehen, der Rückstellung habe im Zeitpunkt ihrer Errichtung geschäftsmässige Begründetheit gefehlt, sie hätte damals sofort erfasst werden sollen. Ob Verlustgefahren Rückstellungen erfordern (in welchem Umfang, ist weitgehend eine Frage des Ermessens, wie auch die Form der zur Sicherung eines Betriebes zu treffenden Massnahmen. Es handelt sich um Verhältnisse, für die man bei Errichtung der Reserve überhaupt nur auf Massnahmen angewiesen ist. Dem Ermessen des Steuerpflichtigen, Steuerfreiheit für einen Teil des Bruttogewinnes dadurch in Anspruch zu nehmen, dass er stille Reserven errichtet, steht das Ermessen der Steuerbehörden gegenüber, stillen Reserven nachzugehen oder es vorläufig bei den Massnahmen bewenden zu lassen, die der Steuerpflichtige nach seinem geschäftlichen Ermessen als angezeigt befunden hat, die weitere Entwicklung abzuwarten und die Reserven, die in der Folge nicht in Anspruch genommen werden, in dem Zeitpunkt als Einkommen zu erfassen, in welchem sie frei geworden sind oder vom Steuerpflichtigen reaktiviert oder liquidiert werden (BGE 69 I S. 274). Nach Art. 21, Abs. 1 lit. f WStB sollen stille Reserven, soweit sie noch nicht besteuert sind, in dem Zeitpunkte als Einkommen behandelt werden, in welchem der Steuerpflichtige sie verbucht und dadurch IPdokument-Bundesrechtliche Abgaben. N° 6. 36 tiert, dass er sie nun als definitiv erworbenes Geschäftsvermögen betrachtet. Diese Ordnung ermöglicht es, Rücklagen aus den jährlichen Bruttogewinnen in einem gewissen Umfange dem geschäftsmässigen Ermessen des Steuerpflichtigen anheimzustellen, Verhältnisse, die im Zeitpunkt der Errichtung der Reserven kaum mit Sicherheit zu beurteilen wären, vorläufig auf sich beruhen zu lassen in der Meinung, dass die Besteuerung in dem Zeitpunkt vorzunehmen sei, in welchem der Steuerpflichtige selbst den Ausweis der Wertvermehrung nach geschäftlichem Ermessen für angezeigt erachtet. Dann aber kann der Steuerpflichtige der Besteuerung gegenüber nicht einwenden, dass bei Verbuchung zu erfassende Einkommen sei längst erzielt gewesen und hätte früher erfasst werden müssen. Hier würde übrigens zudem jeder Anhaltspunkt dafür fehlen, dass die Vermögenswerte, die im April 1941 rückwirkend auf den 1. März 1940 als offene Reserve verbucht worden sind, überhaupt in einem früheren Zeitpunkt als Einkommen hätten erfasst werden müssen. Nach Angabe des Beschwerdeführers soll es sich um «im Verlaufe von ca. 20 arbeitsreichen Jahren erworbenes Vermögen» handeln (Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 3). Darüber, welchen Jahren die Vermögensvermehrung zuzuschreiben wäre und in welchen Beträgen, wird nichts gesagt; wie auch jede überprüfbare Angabe dafür fehlt, dass die Besteuerung als Einkommen unbedingt in bestimmten vorausgegangenen Jahren hätte vorgenommen werden müssen. Im Gegenteil hat sich der Beschwerdeführer selbst je und je

darauf berufen, die Reserven seien notwendig gewesen, um die Unternehmung in KJ;isenzzeiten durchzuhalten. Er hat diese Reserven also selbst als geschäftsmässig begründet angesehen und widerspricht sich, wenn er sich ihrer Erfassung als Einkommen gegenüber auf Hinterziehungsabsicht und Steuerbetrug beruft. Dies gilt auch für die Warenposten, die in den Inventaren gestrichen wurden. Die kantonale Rekurskommission dUrft, so wie

36 Verwaltungs. und DisziplinarrechtspHege. die Dinge liegen, recht wohl davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer, der die Beweislast hatte, seine Behauptung über Tatsache und Umfang der mengenmässigen Verheimlichung von Waren nicht bewiesen habe. Allein schon der Umstand, dass die Angaben des Beschwerdeführers über den Wert der verheimlichten Waren sehr geschwankt haben, spricht gegen die Zuverlässigkeit seiner nachträglichen Darstellung. Bald wurde der Wert mit Fr. 200,000.-, dann nur mit Fr. 90,778.- angegeben, und nach der Verwaltungsgerichtsbeschwerde soll er rtUld Fr. 130,000.- betragen haben. Dazu kommt, dass im Wehropfverfahren Sachverständige eine Reihe von Widersprüchen in der Inventarisierung und das Fehlen einer Lagerbuchhaltung festgestellt haben. 7. Urteil vom 1. März 1946 i. S. L. M. gegen Lnzern, Wehrstener-Reknrskommission. We1w8tefw': Ausschüttungen auf Genussscheine sind bei Berechnung des für die Festsetzung der Zusatzsteuer gemäss Art. 40, Abs. 2 WStB III8Bsgebenden Einkommens natürlicher Personen zu berücksichtigen, auch wenn der Handelswert des Genussscheins bei jedem Gewinnbezug sinkt. Impôt pour ~ ~fenB6 nati~: Les répartitions affectées 8. des bons de JOUissance s'aJoutent au revenu déterminant des personnes physiques pour la fixation de l'impôt complémentaire conformément 8.l'art. 40 al. 2 AIN. TI en est ainsi m&ne lorsque la valeur marchande desdits bons diminue chaque fois qu'une part de Mefice est touchée. Impost.a per la, dile!a nazionale: Le somme pagate su buoni di godimento SI aggtungono al reddito determinante delle persone fisiche per stabilire l'imposta complementare conformemente a~'art. ,40 cp. ~ DIN: Ci.o !alE? anche quando il valore commerciale di qUestl buoru dimmUlse ogni volta che viene riscossa. una parte di beneficio. . A. - Die Aktiengesellschaft Lonza hat im Jahre 1937 zum Zwecke einer Bilanzbereinigung ihr Aktienkapital um 18 Millionen Franken, von 48 auf 30 Millionen Franken, herabgesetzt, indem sie den Nennwert ihrer 240,000 Aktien von bisher Fr. 200.- auf Fr. 125.- festsetzte. Mit Rück-Bundesrechtliche Abgaben. NO 7. 37 sieht darauf, dass die Kapitalherabsetzung als weitgehend angesehen wurde, beschloss die Generalversammlung auf Antrag des Verwaltungsrates die Ausgabe von 60,000 Genussscheinen, die den bisherigen Aktionären ausgehändigt wurden. Auf je vier von der Kapitalherabsetzung betroffene Aktien wurde ein Genussschein abgegeben. Die Genussscheine berechtigen während 20 Jahren, d. h. bis und mit dem Geschäftsjahre 1956/57, zu einem statutarisch näher bestimmten, auf Fr. 200.- im ganzen begrenzten Anteil an den jährlichen Reingewinnen und - im Falle, dass die Gesellschaft in diesem Zeitraum aufgelöst werden sollte ..,- am Liquidationsergebnis. Sie erlöschen, sobald die Ausschüttungen pro Genussschein Fr. 200.- erreicht haben. Andere Ansprüche sind mit den Genussscheinen nicht verbunden, vor allem gewähren sie keinen Kapitalanspruch, kein Recht auf Dividenden oder Zinsen, keine Mitgliedschaftsrechte und keine Bezugsrechte bei Aktienemissionen. Der jährlich auf die Genussscheine entfallende Anteil am bilanzmässig festgestellten Reingewinn wird einem besondern, unverzinslichen Kreditorenkonto gutgeschrieben. Ausschüttungen an die Inhaber der Genussscheine erfolgen stets dann, wenn der Saldo dieses Kontos ausreicht, um auf jeden Genussschein einen Betrag von Fr. 10.- oder ein Mehrfaches davon zu entrichten (Art. 8 der Statuten vom 18. September

1937). Die Lonza A.G. hat in den Jahren 1937/38 bis 1941/42 je Fr. 10.- und 1942/43 bis 1944/45 je Fr. 20.- pro Genussschein ausgerichtet. B. - Der Beschwerdeführer war im Jahre 1940 Inhaber von 400 Genussscheinen, die er zum Teil bei der Bilanz- bereinigung 1937 nach Massgabe seiner damaligen Aktien- beteiligung bezogen, zum Teil sonst erworben hatte. Strei- tig ist ob der Betrag, der im Jahre 1940 auf diese Genuss- scheine ausgerichtet wurde (Fr. 3760.- netto, nach Abzug der eidg. Couponsabgabe) bei Bestimmung des Gesamt- einkommens (Art. 40, Abs. 2, vgL auch Art. 44 Abs. I WStB) mitzuberechnen ist. Der Beschwerdeführer

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