

(BGE 36 I S. 381 ; 48 I S. 105/6). Eine Ausnahme wird nur noch gemacht, wenn dem Rekurrenten infolge besonderer Umstände das Durchlaufen der kantonalen Instanzen nicht zugemutet werden kann, so insbesondere im interkantonalen Verhältnis (Art. 45, 46 Abs. 2, 59 Abs. 1 BV) oder wenn die Erschöpfung des Instanzenzuges einen bleibenden rechtlichen Nachteil zur Folge hätte (BGE 36 I S. 382).

Für Beschwerden aus Art. 49 BV hat das Bundesgericht noch in einem Entscheide des Jahres 1912 (BGE 38 I S. 82 Erw. 3) die Erschöpfung der kantonalen Instanzen nicht gefordert. Doch seither hat es auch für solche Beschwerden grundsätzlich dieses Erfordernis aufgestellt, wie in dem Entscheid i. S. Ott vom 12. Februar 1926 (S. 3) festgestellt wird, und das gilt insbesondere für eine Beschwerde aus Art. 49 Abs. 6 BV wegen Heranziehung zu Kultussteuern.

3. — Aus dem Berichte des schwyzerischen Regierungsrates vom 30. Oktober 1941 ergibt sich, dass im vorliegenden Falle der kantonale Instanzenzug nicht erschöpft ist; denn die Verfügungen der Gemeinden, insbesondere auch jene, die den Bezug der Gemeindesteuer betreffen, können im Kanton Schwyz durch Rekurs gemäss den Vorschriften der Administrativprozessordnung an den Regierungsrat weitergezogen werden.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

Vgl. auch Nr. 30. — Voir aussi n° 30.

B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHTSPFLEGE

JURIDICION ADMINISTRATIVE ET DISCIPLINAIRE

I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN

CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

33. Urteil vom 17. Juli 1941 i. S. Basler Lebens-Versicherungsgesellschaft gegen eidg. Steuerverwaltung.

Wehrsteuer an der Quelle. Kundenguthaben bei inländischen Banken und Sparkassen (Art. 141, Abs. 1, lit. c, und Abs. 3 WStB).

1. Eine Versicherungsgesellschaft ist zwar, was den Betrieb des Versicherungsgeschäftes anlangt, nicht Bank oder Sparkasse im Sinne von Art. 141, Abs. 3 WStB, sie kann es aber akzessorisch sein für einen Nebenzweig von Geschäften, wenn bei ihr Guthaben bestehen, die dadurch entstanden sind, dass sie sich, wenn auch nur akzessorisch, öffentlich zur Annahme verzinslicher Gelder empfiehlt oder solche Gelder fortgesetzt entgegennimmt (Kundenguthaben).
2. Bei Guthaben, die in anderer Weise entstanden sind, als durch eine solche Entgegennahme seitens der Gesellschaft, Einlage des Betrages seitens des Kunden, fehlt der Gesellschaft mit Bezug darauf die Eigenschaft einer Bank oder Sparkasse im Sinne der genannten Vorschrift. Die Zinsen solcher Guthaben unterliegen der Wehrsteuer an der Quelle nicht.
3. Die Zinsen von Guthaben, die dadurch entstehen, dass Gewinnanteile, die nach den Versicherungsverträgen sofort fällig sind, zufolge einer Verfügung der Versicherten bei der Gesellschaft in Depot gelassen werden, unterliegen der Wehrsteuer an der Quelle, ebenso die Zinsen von Prämiendepots, die von Versicherungsnehmern freiwillig gemacht worden sind.

Impôt à la source pour la défense nationale. Comptes créditeurs possédés par les clients des banques et des caisses d'épargne suisses (art. 141 al. 1 lit. c et al. 3 de l'ACF concernant la perception d'un impôt pour la défense nationale).

1. Une société d'assurance n'est ni une banque ni une caisse d'épargne en tant qu'elle se livre à son activité propre, mais

elle peut l'être: par une activité accessoire lorsque des tiers ont auprès d'elle des avoirs provenant de ce qu'elle fait appel au public, ne fût-ce qu'accessoirement, en vue de se faire confier des fonds contre paiement d'intérêts ou de ce qu'elle reçoit de tels fonds d'une manière continue (avoirs de la clientèle).

2. S'agissant d'avoirs non provenant pas d'un tel recours au public, la société d'assurance n'a pas la qualité de banque ou de caisse d'épargne dans le sens que la disposition précitée donne à ce terme. Les intérêts de ces avoirs ne sont pas soumis à l'impôt prélevé à la source pour la défense nationale.
3. Sont soumis à l'impôt à la source pour la défense nationale les intérêts des avoirs que les assurés constituent en déposant auprès de la Société leurs parts aux bénéfices qui, selon la police d'assurance, étaient échues immédiatement et, de même, les intérêts des dépôts de primes constitués spontanément par les assurés.

Imposta per la difesa nazionale riscossa alla fonte. Conti creditorii posseduti da clienti di banche e di casse di risparmio in Svizzera (art. 141 cp. 1 lett. c e cp. 3 del Decreto del Consiglio federale concernente la riscossione di un'imposta per la difesa nazionale).

1. Una società di assicurazione, in quanto svolga la sua attività assicurativa, non è una banca né una cassa di risparmio a sensi dell'art. 141 cp. 3 DCF, ma lo può diventare mediante un'attività accessoria, quando essa detiene averi che le sono stati confidati da terzi, dietro pagamento d'interessi, in seguito ad appello rivolto al pubblico oppure riceve tali somme in modo costante (averi della clientela).
2. Se si tratta di averi che hanno un'altra provenienza, la società di assicurazione non ha la qualità di banca o di cassa di risparmio nel senso che dà a questo termine la suddetta disposizione. Gli interessi di questi averi non sono soggetti all'imposta riscossa alla fonte in favore della difesa nazionale.
3. Sono soggetti all'imposta per la difesa nazionale riscossa alla fonte gli interessi degli averi che gli assicurati costituiscono depositando presso la società le loro quote di utili che, secondo i contratti di assicurazione, sono esigibili immediatamente, come pure gli interessi su depositi di premi che sono stati fatti spontaneamente dagli assicurati.

A. — Die Basler Lebens-Versicherungs-Gesellschaft, eine Aktiengesellschaft, schliesst u. a. Lebensversicherungen ab, bei denen der Versicherungsnehmer an den jährlichen Gewinnen der Gesellschaft beteiligt wird. Bei den den Gewinnplänen C und E unterstellten Versicherungsverträgen wird der den Versicherungsnehmern jährlich anfallende Gewinnanteil in besonderer Rechnung gutgeschrieben und zu einem bestimmten Zinssatz nach Art eines Sparguthabens verzinst. Die Zinsen werden jährlich zum Kapital geschlagen und mit diesem weiter verzinst.

Die angesammelten Gewinnanteile samt Zins und Zinseszins werden den aus dem Versicherungsvertrag Berechtigten erst bei Fälligkeit der Versicherungssumme, im Fall vorzeitiger Vertragsauflösung gleichzeitig mit der Rückkaufssumme ausbezahlt. Eine frühere Auszahlung oder andere Verwendung der Gewinnanteile als zur Äufnung des erwähnten Guthabens ist vertraglich nicht vorgesehen. — Die Gesellschaft hat ausserdem eine Anzahl andere Versicherungen abgeschlossen, bei denen die Gewinnanteile in Depot gelassen und die so gebildeten Guthaben verzinst werden. — Die Gesellschaft nimmt sodann von Fall zu Fall Prämiendepots entgegen, die für später fällig werdende Prämien verwendet werden. Ein Teil dieser Depots wird in der Zwischenzeit verzinst.

B. — Mit Einspracheentscheid vom 25. April 1941 hat die eidgenössische Steuerverwaltung die Basler Lebens-Versicherungs-Gesellschaft verpflichtet, für die von ihr geschuldeten Zinsen

- a) der Gewinnanteile für Versicherungen nach den Gewinnplänen C und E,
- b) der nicht bezogenen und in Depot gelassenen Gewinnanteile von Versicherten,
- c) von Prämiendepots,

soweit sie nach dem 31. Dezember 1940 und vor dem 1. Januar 1946 zur Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung fällig geworden sind oder fällig werden, die Wehrsteuer an der Quelle im Verfahren nach Art. 145, Abs. 3 WStB zu entrichten und sie bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung der steuerbaren Zinsbeträge auf die Zinsgläubiger zu überwälzen. Der Entscheid beruht auf der Annahme, dass die Basler Lebens-Versicherungs-Gesellschaft als Bank oder Sparkasse im Sinne von Art. 141, Abs. 3 WStB anzusehen sei und dass den genannten Guthaben der Charakter von Kundenguthaben (Art. 141, Abs. 1, lit. c) zukomme.

C. — Die Basler Lebens-Versicherungs-Gesellschaft in Basel hat die verwaltungsrechtliche Beschwerde ergriffen

mit dem Antrag, den Einspracheentscheid aufzuheben und zu erkennen, dass die Beschwerdeführerin nicht verpflichtet sei, für die von ihr geschuldeten Zinsen der im Einspracheentscheid unter lit. a-c aufgeführten Guthaben die Wehrsteuer an der Quelle zu entrichten und sie auf die Zinsgläubiger zu überwälzen.

D. — Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung :

1. — Die an der Quelle erhobene eidg. Wehrsteuer trifft den Ertrag von inländischen Wertpapieren und von Kundenguthaben bei inländischen Banken und Sparkassen, sowie von Lotterietreffern (WStB 2^a, 141¹). Es werden also nicht alle Zinsen in dieser Weise belastet, sondern, von denjenigen aus Wertpapieren abgesehen, nur solche, die durch die Person des Schuldners als einer Bank oder Sparkasse gekennzeichnet sind (Art. 141^{1,c}). Es muss sich um Zinsen aus Guthaben von Kunden solcher Institute handeln. Für den Begriff der Bank oder Sparkasse verweist der WStB nicht etwa auf das eidg. Bankengesetz vom 8. November 1934 ; dies auch nicht stillschweigend ; in Art. 141³ wird eine eigene Definition gegeben, derzufolge als Bank und Sparkasse im Sinne von Abs. 1^c gilt, « wer sich öffentlich zur Annahme verzinslicher Gelder empfiehlt oder fortgesetzt Gelder gegen Zins entgegennimmt ».

Eine Versicherungsgesellschaft ist, was den Betrieb des Versicherungsgeschäfts anlangt, keine Bank oder Sparkasse in diesem Sinne. Es ist aber nicht ausgeschlossen, dass sie sich nebenbei in einer Weise geschäftlich betätigt, die sie wenigstens im Hinblick auf bestimmte rechtliche Beziehungen als Bank oder Sparkasse im Sinne des WStB erscheinen lässt, wenn nämlich Guthaben bei ihr bestehen, die dadurch entstanden sind, dass sie sich öffentlich zur Annahme verzinslicher Gelder empfiehlt oder solche fortgesetzt entgegennimmt. Dieser Sachverhalt kann sehr

wohl vorhanden sein, nicht für den Betrieb eines Unternehmens im allgemeinen, sondern nur akzessorisch für einen Nebenzweig von Geschäften.

Freilich spricht Art. 141^{1,c} nicht einfach von Guthaben bei Banken und Sparkassen, sondern von « Kundenguthaben », ohne indessen diesen Begriff näher zu umschreiben. Kunden sind Personen, die mit einem Unternehmen nicht nur vorübergehend, sondern mit einer gewissen Regelmässigkeit, geschäftlich verkehren. Nimmt ein Unternehmen, dessen Hauptbetrieb, z. B. industrielle Tätigkeit oder Warenhandel, nichts von einer Bank oder Sparkasse hat, nebenbei fortgesetzt Gelder gegen Zins entgegen, so werden die Einleger häufig nicht Kunden in bezug auf das Geschäft als solches sein, aber sie können es doch sein, was das Nebengeschäft der Annahme von Depots anlangt, weil sie in dieser Hinsicht in dauernder geschäftlicher Beziehung zum Unternehmen stehen. Wie bei einer Bank oder Sparkasse die Einleger Kunden sind, so sind sie auch Kunden eines andern Geschäfts, wenn dieses, wenn auch nur akzessorisch, aber doch fortgesetzt, Gelddepots gegen Zins annimmt. Man darf deshalb aus dem Ausdruck « Kundenguthaben » in Art. 141^{1,c} nicht schliessen, dass Art. 141³ einen engern Sinn habe, als dem Wortlaut entspricht, und nur solche Unternehmen im Auge habe, die als Hauptbetrieb das Bank- und Sparkassengeschäft pflegen (s. zu dieser Frage Artikel von HENGGELER und HOESSLY in « Die Schweiz. Aktiengesellschaft » XIII Nr. 9 und 10).

Im gegenwärtigen Fall stellt sich die Frage, ob die Rekurrentin Bank oder Sparkasse sei mit Bezug auf gewisse Guthaben von Versicherten bei ihr. Es sind in erster Linie und in der Hauptsache die sog. Guthaben a, das heisst die Guthaben, die bei Lebensversicherungen nach den Gewinnplänen C und E in der Weise erwachsen, dass den Versicherten Gewinnanteile gutgeschrieben und jährlich verzinst werden. Für die Zinsen dieser Guthaben ist die Frage der Quellensteuerpflicht zunächst zu beurteilen.

2. — Die erwähnte Gewinnbeteiligung ist in den allgemeinen Versicherungsbedingungen vorgesehen und näher geordnet. Sie wird danach alljährlich festgestellt, von der Gesellschaft angesammelt und bei Fälligkeit des Versicherungskapitals mit diesem oder bei Auflösung durch Rückkauf mit dem Rückkaufskapital ausbezahlt. Die Regelung der Gewinnbeteiligung ist eine Modalität des Versicherungsvertrages. Die Rechte und Pflichten der Parteien in diesem Punkte sind solche aus dem Versicherungsvertrag. Es geschieht in Erfüllung desselben, wenn die Gewinnanteile den Versicherten gutgeschrieben, verzinst und schliesslich mit dem Versicherungskapital ausgerichtet werden. Das Recht auf Gewinnbeteiligung und auf das angesammelte Guthaben sind freilich keine Versicherungsansprüche im eigentlichen Sinn. Es fehlt das für die Versicherung charakteristische Moment der Tragung einer Gefahr durch den Versicherer. Doch kann aus dem Versicherungsvertrag ausser dem Versicherungsanspruch auch ein Nebenrecht auf eine nicht versicherungsmässige Leistung hervorgehen. Die Gewinnbeteiligung steht hier zudem auch in einem inneren Zusammenhang mit dem Versicherungsverhältnis. Die Einrichtung hat sich aus Erwägungen und Bedürfnissen des Versicherungsgeschäftes herausgebildet und stellt speziell bei der Lebensversicherung ein stark verbreitetes Element der Versicherung dar. Sie hat mit die Funktion, einen Ausgleich herzustellen für die höhere Prämie bei Versicherungen mit Gewinnbeteiligung gegenüber Versicherungen ohne solche. Beim System der Rekurrentin hängt die Fälligkeit des Guthabens, das heisst die Leistungspflicht des Versicherers, in zeitlicher Hinsicht doch auch vom Eintritt des Versicherungsfalles ab, und der ausbezahlte Betrag bildet tatsächlich, wenn auch nicht rechtlich, einen Zuschlag zur Versicherungssumme.

Hat man es bei der Gewinnbeteiligung mit einem Bestandteil des Versicherungsvertrages zu tun, so ist es rechtlich weder notwendig noch zugänglich, für dieses Ver-

hältnis einen besondern Vertrag zu konstruieren, etwa in dem Guhaben des Versicherten ein Darlehen oder darlehensähnliches Depot (OR Art. 481) zu erblicken. Man mag das Guthaben als eine Art Sparkapital bezeichnen, immerhin mit der Besonderheit, dass darüber während des Laufs der Versicherung nicht verfügt werden kann. Das ändert aber nichts daran, dass die Ansammlung, Verzinsung und spätere Auszahlung in Ausführung einer Nebenabrede des Versicherungsvertrages geschieht und nicht auf Grund eines anderweitigen vertraglichen Verhältnisses.

Diese rechtliche Auffassung über die Gewinnbeteiligung als eines Bestandteils des Versicherungsvertrages entspricht auch der herrschenden Meinung. Schon in einem ältern Urteil, BGE 16, 378, spricht das Bundesgericht von einer akzessorischen Verpflichtung aus dem Versicherungsvertrag. S. ferner JAEGER, Kommentar VVG, Art. 94 N 17, Art. 73 N 36; OSTERTAG, Versicherungsvertrag Art. 94 N 2; Deutsches RG in dem in der Jurist. Rundschau für Privatversicherung, 1930, S. 234 abgedruckten Urteil. Wenn das Sicherstellungsgesetz vom 25. Juni 1930 bei den Lebensversicherungsgesellschaften die Sicherstellungsvorschriften auf die gutgeschriebenen Gewinnanteile der Versicherten ausdehnt (Art. 3, 26, 29), so beruht das in erster Linie auf praktischen Erwägungen entsprechend dem Zweck des Gesetzes, zeigt aber doch auch den sachlichen Zusammenhang an mit der eigentlichen Versicherung und bildet eine Bestätigung jener rechtlichen Anschauung über den einheitlichen Entstehungsgrund von Versicherungs- und Gewinnbeteiligungsanspruch im Versicherungsvertrag.

3. — Das Guthaben auf die angesammelten Gewinnanteile ist ein verzinslicher Geldanspruch. Das genügt aber noch nicht, damit die Zinsen der an der Quelle erhobenen Wehrsteuer unterstehen. Kundenguthaben bei einer Bank oder Sparkasse im Sinne von Art. 141³ WStB ist es nur, wenn es in irgend einer Form durch die Rekurrentin von den Versicherten « entgegengenommen » wird, sei es auf Grund einer öffentlichen Empfehlung der Rekurrentin,

sei es in fortgesetzter Betätigung solcher Entgegennahme, welch letzterer Tatbestand hier gegebenenfalls mindestens vorliegen würde. Es muss ein rechtlicher Vorgang vorhanden sein, der sich als Einlage des Betrages seitens des Versicherten bei der Rekurrentin darstellt. Es braucht nicht Einzahlung zu sein; es können auch Zahlungssurrogate, wie Überweisung, Verrechnung usw., sein; aber irgendwie muss ein solcher Übergang vom Versicherten auf die Gesellschaft stattgefunden haben. Ist das Guthaben in anderer Weise entstanden, so fehlt der Rekurrentin mit Bezug darauf die Eigenschaft einer Bank oder Sparkasse nach der genannten Vorschrift. Das ist nach der Ordnung des WStB der entscheidende Punkt in der streitigen Steuerfrage.

Prüft man die Sachlage daraufhin näher, so ist das Ergebnis, dass in Hinsicht auf das Guthaben ein Vorgang der Entgegennahme seitens der Rekurrentin und der Einlage seitens des Versicherten nicht angenommen werden kann. Es stammt ja aus den Mitteln der Gesellschaft. Es erwächst dadurch, dass diese in Ausführung des Vertrages dem Versicherten Gewinnanteile gewährt. Das geschieht aber nur in Gestalt eines nicht fälligen Anspruchs. Das Stehenbleiben des Guthabens während des Laufs der Versicherung und die Verzinsung sind eine Folge des Vertrages. Einen andern Inhalt kann der Anspruch des Versicherten von seiner Begründung an, so wie der Vertrag die Sache regelt, gar nicht haben. In keinem Zeitpunkt ergeht ein Willensakt des Versicherten, auf dem das Stehenbleiben des Guthabens beruhen würde und der zur Auffassung einer Einlage zufolge *brevi manu*-Übergabe führen könnte. Auch im Abschluss des Vertrages kann etwas derartiges nicht gefunden werden. Die Gewinnbeteiligung nach Massgabe der Versicherungsbedingungen ist, wie ausgeführt, eine Modalität des Versicherungsvertrages. Bei einer Lebensversicherung der vorliegenden Art mit Gewinnbeteiligung hat der Versicherungsnehmer nicht die Wahl zwischen verschiedenen Möglichkeiten und Arten

des Gewinnanteils, speziell nicht zwischen einer sofort fälligen und einer, die von der Gesellschaft angesammelt und erst mit der Versicherungssumme ausbezahlt wird. Die Zustimmung zu den Versicherungsbedingungen umfasst diese insgesamt und als ein Ganzes. Man darf sie nicht spalten in ein Einverständnis mit einer Gewinnbeteiligung überhaupt und in eine gleichzeitige Verfügung über das künftige Guthaben dahingehend, dass dieses statt sofortiger Auszahlung bis zum Ablauf der Versicherung bei der Gesellschaft gegen Zins verbleiben solle. Wenn aus der Gewinnbeteiligung ein nicht fälliges Guthaben des Versicherten hervorgeht, so ist das nicht die Folge einer solchen Disposition des Versicherungsnehmers oder einer Sonderabrede der Parteien, die gegenüber den übrigen Abmachungen des Vertrages eine gewisse Selbständigkeit hätte, sondern es ist eine Wirkung des Vertrages überhaupt, die mit den andern Wirkungen in Zusammenhang steht. Es fehlt daher bei den fraglichen Guthaben das Tatbestandsmerkmal der Entgegennahme, der Einlage, das nach Art. 141^{1,c} und Abs. 3 die Besteuerung der Zinsen an der Quelle begründen würde. Es handelt sich um einen der zahlreichen Fälle, wo bei Zinsen nur die Wehrsteuer als Einkommensteuer des Pflichtigen in Betracht kommen kann (WStB Art. 21^{1,c}).

Zur Unterstützung ihres Standpunktes hat die eidgenössische Steuerverwaltung im Entscheid vom 25. Februar 1941 zwei Beispiele erwähnt, in denen unter Verhältnissen, die nach ihrer Ansicht der vorliegenden Sache analog sind, die Pflicht zur Entrichtung der Steuer an der Quelle gegeben wäre:

ein Konsumverein behält nach den Statuten 10 % der Rückvergütungen der Mitglieder gegen Zinsvergütung zurück;

ein Unternehmer vereinbart im Dienstvertrag mit Arbeitern und Angestellten, dass 5 % der Lohnbeträge nicht ausbezahlt und in einer Werksparkasse verzinslich angelegt werden.

Das Bundesgericht hat sich hier nicht darüber auszusprechen, ob bei diesen Sachverhalten die Quellensteuer zulässig ist. Immerhin sei hervorgehoben, dass ein Unterschied zum gegenwärtigen Fall insofern vorliegt, als Rückvergütungen und Löhne grundsätzlich fällig sind, und das Zurückbehalten eines kleinen Teils auf einer Sonderbestimmung oder -abrede beruht, die nicht in der engen Verbindung mit dem Mitgliedschafts- oder Dienstverhältnis steht wie bei der Rekurrentin die Gewinnbeteiligung mit dem Rechtsverhältnis des Versicherungsvertrages, nach welchem sie insgesamt erst mit der Versicherungssumme fällig wird.

4. — Nach den vorstehenden Ausführungen sind die Zinsen der Guthaben aus Gewinnanteilen nach den Gewinnplänen C und E der Versicherten der Wehrsteuer an der Quelle überhaupt nicht unterworfen. Die Frage stellt sich daher nicht, ob die Steuer jeweils vom jährlichen Zins oder erst beim Fälligwerden der Beträge von den mit dem Kapital ausbezahlten Zinsen zu beziehen wäre. Es sei nur noch bemerkt, dass die erstere Erhebungsart mangels Fälligkeit der Zinsen als ausgeschlossen erschiene (Art. 144¹). Es kann nicht wohl die Rede davon sein, dass die Gutschrift des Zinses der Fälligkeit gleichzustellen wäre. Sieht man hierin, wie es zutreffend sein dürfte, eine Neuerung, so handelt es sich um eine Umwandlung in eine Kapitalforderung, die gleichfalls nicht fällig ist. Diesem Vorgang kann daher nicht die Bedeutung eines Fälligwerdens des Zinses beigelegt werden. Und der zweiten Möglichkeit stehen nicht nur die von der EStV erwähnten praktischen Überlegungen entgegen, dass die Zeit des Zinsenlaufes von der Erhebungsperiode der Steuer abweichen kann (vgl. Art. 158²), sondern auch rechtliche Bedenken, die sich daraus ergeben, dass die vor dem Verfall der Steuer gutgeschriebenen Zinsen zufolge Novation den Charakter von Zinsen verloren haben. In diesen Schwierigkeiten der Steuererhebung wird man auch eine Bestätigung dafür finden können, dass die richtige Lösung in der

grundsätzlichen Verneinung der Pflicht zur Quellensteuer liegt.

5. — Was die Zinsen der Guthaben b und c anlangt, so hat die Rekurrentin zwar den Einspracheentscheid der eidgenössischen Steuerverwaltung gleichfalls angefochten, sie hat es aber unterlassen, die Beschwerde in dieser Beziehung besonders zu begründen. Aus dem, was in bezug auf die Guthaben a (Gewinnpläne C und E) ausgeführt wurde, folgt, dass die Unterstellung der Zinsen unter die Wehrsteuer an der Quelle zu bejahen ist, wenn bei den Guthaben b und c ein Akt vorliegt, der als Entgegennahme durch die Rekurrentin und als Einlage durch den Versicherten gewertet werden kann. Es ist bei solchen Gewinnanteilen der Fall, die nach dem Versicherungsvertrag sofort fällig sind und dann zufolge einer Verfügung des Versicherten in Depot gelassen werden. Ist aber das Guthaben nach dem Versicherungsvertrag von vornherein erst fällig mit der Versicherungssumme, so entfällt die Besteuerung der Zinsen an der Quelle. Wie weit bei den Guthaben b das eine oder andere zutrifft, ist den Rechtschriften nicht zu entnehmen. Es scheint sich immerhin in der Hauptsache um freiwillig stehengelassene Gewinnbeteiligungen zu handeln (die Rekurrentin spricht auf S. 22 des Rekurses von « freiwillig stehengelassenen Gewinnbeteiligungen, die abzuheben der Versicherungsnehmer in einigen Sonderfällen berechtigt gewesen wäre »). In diesem Punkte ist daher die Beschwerde im Sinne der Erwägungen abzuweisen.

Unbegründet ist die Beschwerde auch mit Bezug auf die Prämiendepots, die von den Versicherungsnehmern freiwillig gemacht und von der Rekurrentin verzinst werden. Hier liegt das Moment der Entgegennahme und Einlage in klarer Weise vor. Freilich ist der Zweck der Übergabe nicht allein, einen Kapitalbetrag verzinslich anzulegen, sondern die Zahlung künftiger Prämien zu decken. Aber nach Art. 141³ wird es genügen, dass (fortgesetzt) Gelder verzinslich entgegengenommen werden, auch wenn es

vom Deponenten auch zu ändern als Anlage- oder Sparzwecken geschieht.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird gutgeheissen mit Bezug auf die Guthaben a ; sie wird abgewiesen im Sinne der Erwägungen mit Bezug auf die Guthaben b und abgewiesen mit Bezug auf die Guthaben c.

**34. Arrêt du 3 octobre 1941 en la cause Société X
c. Administration fédérale des contributions.**

Impôt sur les bénéfices de guerre (art. 6 ABG). Amortissements à forfait. Le contribuable peut procéder à des amortissements constants ou décroissants à son choix, pourvu qu'il ne modifie pas ses méthodes de calcul aux seules fins de diminuer son bénéfice de guerre. Augmentation du taux d'amortissement appliqué à des machines-outils en raison de circonstances spéciales. Taux d'amortissement d'immeubles industriels.

Kriegsgewinnsteuer (Art. 6 KGStB). Pauschalabschreibungen. Der Steuerpflichtige kann die jährlichen Abschreibungen auf Betriebsanlagen nach dem Anschaffungswert oder nach dem Buchwert berechnen, sofern er dabei nicht die bisher beobachtete Abschreibungsart ändert, einzig um den Kriegsgewinn zu vermindern. Erhöhung des Abschreibungssatzes für Werkzeugmaschinen wegen besonderer Verhältnisse. Abschreibungssätze für Industriegebäude.

Imposta sui profitti di guerra (art. 6 DPG). Ammortamenti in blocco. Il contribuente può effettuare ammortamenti crescenti o decrescenti, purchè non modifichi il suo modo di calcolarli al solo scopo di diminuire il suo profitto di guerra. Aumento del tasso di ammortamento applicato a macchine ed utensili a motivo di speciali circostanze. Tasso d'ammortamento d'immobili industriali.

Résumé des faits :

A. — La Société X (la Société) est assujettie à l'impôt fédéral sur les bénéfices de guerre (ABG art. 2). Dans sa déclaration du 24 juin 1940, elle a indiqué que certains amortissements « non justifiés par l'usage commercial » avaient été portés dans ses bilans des trois exercices allant du 1^{er} octobre 1936 au 30 septembre 1939 et que le mon-

tant de ces amortissements devait être ajouté au bénéfice net des exercices correspondants. Elle donnait, sur ce point, les chiffres suivants :

	1936-1937	1937-1938	1938-1939
Machines-outils	200 000	51 548	112 847.85
Immeubles	—	110 447	225 000.—
Total	200 000	161 995	337 847.85

Elle déclarait, en définitive, un bénéfice net de 992 150 fr. 23 ct. pour 1936-1937, de 1 655 861 fr. 30 pour 1937-1938, ce qui donnait une moyenne de 1 324 005 fr. 76 pour les deux « années précédentes », et un bénéfice de 1 352 492 fr. 95 ct. pour la « première année fiscale ». La différence entre le bénéfice net de la première année fiscale et le bénéfice moyen des deux années précédentes (28 487 fr.) étant inférieure au dixième de ce bénéfice moyen, la Société échappait à l'impôt.

B. — L'Administration fédérale des contributions n'admit pas ces chiffres. Elle calcula les amortissements sur les machines-outils à raison de 15 % de la valeur portée au bilan, les amortissements sur immeubles à raison de 3 % (immeuble G.) et 5 % (immeuble C.) de cette même valeur et arriva, pour le bénéfice net des années 1936 à 1939, aux sommes respectives de 1 015 876 fr. 18, 1 771 158 fr. 50 (moyenne 1 393 517) et 1 638 139 fr. 05. Le bénéfice de guerre atteignait donc 244 622 fr. et le montant imposable de ce bénéfice était de 105 270 fr.

C. — Cette taxation porte la date du 11 novembre 1940. La Société l'attaqua par une réclamation du 2 décembre 1940. Elle soumettait à l'Administration fédérale des contributions les critiques suivantes :

1. Le bon sens et les usages commerciaux veulent que l'amortissement soit calculé, non pas sur la valeur portée au bilan, mais sur la valeur initiale des objets à amortir.

2. L'amortissement admis par le fisc pour les machines-outils ne tient pas compte du fait que la Société a introduit, en 1937-1938, le travail en plusieurs équipes et que