

V. AUTONOMIE EINER SELBSTÄNDIGEN ÖFFENTLICHEN ANSTALT

AUTONOMIE D'UN ÉTABLISSEMENT PUBLIC INDÉPENDANT

Vgl. Nr. 3. — Voir n° 3.

VI. ORGANISATION DER BUNDESRECHTSPFLEGE

ORGANISATION JUDICIAIRE FÉDÉRALE

Vgl. Nr. 2. — Voir n° 2.

B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHTSPFLEGE

JURIDICION ADMINISTRATIVE ET DISCIPLINAIRE

I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN

CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

4. Urteil vom 8. März 1944 i. S. H. u. Co. gegen eidgen. Steuer- verwaltung.

Die Kommanditgesellschaft, bei der die Geschäftsführung allein dem unbeschränkt haftenden Gesellschafter zusteht, kann, selbst wenn die Kommanditäre als Prokuristen nach aussen zur Vertretung mit Einzelunterschrift befugt sind, Steuerfreiheit nur nach Massgabe von Art. 12 lit. b KGStB beanspruchen (Erw. 2).

Verhältnis von Art. 12 zu Art. 5 ; geschäftsführende Gesellschafter von Kommanditgesellschaften im Sinne von Art. 12 sind nur die in Art. 5 genannten unbeschränkt haftenden Gesellschafter (Erw. 3).

La société en commandite dont la gestion incombe aux associés indéfiniment responsables n'a droit qu'à l'exemption de l'impôt prévue à l'art. 12 lit. b ABG, même lorsque les commanditaires ont le pouvoir de l'engager à l'égard des tiers par leur signature individuelle (consid. 2).

Rapports entre les art. 12 et 5 ABG ; ne peuvent avoir la qualité d'associés gérants au sens de l'art. 12 que les associés indéfiniment responsables visés par l'art. 5 (consid. 3).

La società in accomandita, la cui amministrazione spetta soltanto ai soci illimitatamente responsabili, non ha diritto che all'esenzione dall'imposta entro i limiti dell'art. 12 lett. b DCF sui profitti di guerra, anche se gli accomandanti vincolano la società nei confronti dei terzi mediante la loro firma individuale (consid. 2).

Relazione tra gli art. 12 e 5 del DCF sui profitti di guerra ; soci amministratori a' sensi dell'art. 12 sono soltanto i soci illimitatamente responsabili menzionati dall'art. 5 (consid. 3).

Die Beschwerdeführerin ist eine Kommanditgesellschaft. Sie bestand bis Ende 1941 aus einem unbeschränkt haftenden Gesellschafter und einem mit Einzelprokura ausgestatteten Kommanditär, seit Ende 1941 ausserdem aus einem weitem ebenfalls einzelzeichnungsberechtigten beschränkt haftenden Gesellschafter.

Für die eidgenössische Kriegsgewinnsteuer der Jahre 1941 und 1942 wurde die Beschwerdeführerin im Sinne von Art. 12 des Bundesratsbeschlusses über die Erhebung einer eidgenössischen Kriegsgewinnsteuer (KGStB) als Kommanditgesellschaft mit weniger als drei geschäftsführenden Gesellschaftern betrachtet, und daher vom steuerpflichtigen Reinertrag nur ein Betrag von Fr. 10,000.— als steuerfrei anerkannt (Art. 12 Abs. 2 lit. b). Die Beschwerdeführerin erhob hiegegen Einsprache, mit der sie geltend machte, dass sie als Gesellschaft mit drei geschäftsführenden Gesellschaftern nach lit. a ebenda Anspruch habe auf einen steuerfreien Betrag von Fr. 15,000.—, wurde aber mit Entscheid vom 19. Oktober 1943 abgewiesen, im wesentlichen mit der Begründung : die von den unbeschränkt haftenden Teilhabern von Kollektiv- und Kom-

manditgesellschaften bezogenen Gehälter seien nach Art. 5 Abs. 1 KGStB dem steuerbaren Reinertrag dieser Gesellschaften zuzurechnen. Die teilweise Befreiung von der Kriegsgewinnsteuer, die Art. 12 den Gesellschaften gewähre, und die nach der Zahl der geschäftsführenden Gesellschafter bemessen werde, erscheine daher als Ausgleich dafür, dass die Arbeitsentgelte der unbeschränkt haftenden Teilhaber nicht als Gewinnungskosten anerkannt würden. Eine Gleichstellung der Kommanditäre mit den unbeschränkt haftenden Gesellschaftern bei Anwendung von Art. 12 Abs. 2 KGStB verbiete sich aus dem Grunde, weil nach Art. 5 nur die Gehälter und Löhne der letztern aufzurechnen seien, während diejenigen der Kommanditäre als Gewinnungskosten anerkannt würden. Als geschäftsführende Gesellschafter im Sinne von Art. 12 könnten somit nur die unbeschränkt haftenden gelten.

B. — Gegen diesen Entscheid hat die Pflichtige verwaltungsgerichtliche Beschwerde erhoben. Sie verlangt, dass sie als Gesellschaft mit drei geschäftsführenden Gesellschaftern anerkannt und der steuerfreie Kriegsgewinn der Steuerjahre 1941 und 1942 auf Fr. 15,000.— erhöht werde. Sie macht geltend, dass die Bestimmung über die Aufrechnung der Gehälter unbeschränkt haftender Gesellschafter erst im KGStB vom 18. November 1941 Aufnahme gefunden habe, während der Begriff der geschäftsführenden Gesellschafter unter der Geltungsdauer des KGStB vom 12. Januar 1940 im Sinne ihrer Auffassung ausgelegt worden sei. Wenn daher unter dem geschäftsführenden Gesellschafter im Sinne von Art. 12 etwas anderes verstanden sein sollte, hätte dies ausdrücklich gesagt werden müssen. Dafür, ob ein Gesellschafter als geschäftsführend gelten könne, seien der Gesellschaftsvertrag und der Eintrag im Handelsregister massgebend, nicht, ob der Gesellschafter für die Gesellschaftsschulden beschränkt oder unbeschränkt hafte.

C. — Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung :

1. — Im Steuerjahr 1941 bestand die Beschwerdeführerin nur aus dem unbeschränkt und einem beschränkt haftenden Gesellschafter. An den zweiten Kommanditär ist Prokura erst auf Jahresende erteilt worden. Für 1941 kann sich die Beschwerdeführerin schon aus diesem Grunde nicht auf die Vorschrift des Art. 12 Abs. 2 lit. a berufen.

2. — In der Kommanditgesellschaft steht die Vertretung Dritten gegenüber dem oder den unbeschränkt haftenden Gesellschaftern zu (Art. 603 OR). Immerhin kann der Kommanditär als Handlungsbevollmächtigter oder als Prokurist bestellt werden und als solcher Befugnisse erhalten, die dem Umfang der gesetzlichen Vertretungsmacht nahe kommen (WIELAND, Handelsrecht I S. 754 Note 4). Auch bei der Beschwerdeführerin besaßen, wie sich aus deren Anbringen in der Einsprache ergibt, nicht nur der unbeschränkt haftende Gesellschafter, sondern auch die beiden Kommanditäre, diese als Prokuristen, Einzelunterschrift. Dagegen lässt sich den Akten darüber nichts entnehmen, in welcher Weise die Geschäftsführung den einzelnen Gesellschaftern zukam. Aus der Ordnung der Vertretung lässt sich nicht darauf schliessen. Denn die Geschäftsführung ist mit der Vertretung nicht gleichbedeutend (HARTMANN zu Art. 603 Note 1). Jene betrifft das Verhältnis der Gesellschafter unter sich (Art. 598 ff. OR), während die Vertretung dasjenige der Gesellschaft zu Dritten ordnet (Art. 602 ff.). Beim Fehlen gegenteiliger Anhaltspunkte ist anzunehmen, die Geschäftsführung stehe bei der Beschwerdeführerin entsprechend der Vorschrift des Art. 599 OR allein dem unbeschränkt haftenden Gesellschafter zu. Dann kann aber die Beschwerdeführerin die Steuerfreiheit nach Art. 12 Abs. 2 lit. a nicht für sich in Anspruch nehmen.

3. — Gleich wäre zu entscheiden, falls angenommen würde, die Kommanditäre seien geschäftsführende Gesellschafter gewesen. Ordnet ein Steuergesetz die Steuerpflicht

speziell auch für bestimmte Körperschaften und Gesellschaften, wie das hier zutrifft, so muss angenommen werden, dass die vom Steuergesetzgeber dem Zivilrecht entlehnten Begriffe im Steuerrecht grundsätzlich die gleiche Bedeutung behalten, dies jedenfalls solange, als sich nicht aus dem Wortlaut des Gesetzes oder dem mit diesem verfolgten Zweck ergibt, dass dem Begriff für das Steuerrecht ein anderer Sinn unterlegt werden sollte. Dem OR ist bei der Kommanditgesellschaft der Ausdruck: geschäftsführender Gesellschafter nicht bekannt. Es verwendet ihn für die einfache Gesellschaft (Art. 535 Abs. 2, 540 Abs. 1), für die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Art. 818) und — jedenfalls im französischen Text — für die Kollektivgesellschaft (Art. 583), also für Gesellschaftsformen, bei denen beim Fehlen entgegenstehender vertraglicher Abrede die Gesellschafter als solche zur Geschäftsführung berechtigt, oder, wie bei der GmbH, verpflichtet sind. Bei der Kommanditgesellschaft steht die Geschäftsführung als Recht und Pflicht dem unbeschränkt haftenden Gesellschafter zu, nicht auch dem Kommanditär. Um ihm die Geschäftsführung zu übertragen, bedarf es einer besondern Abrede. Seine Rechtsstellung weicht nicht wesentlich ab von der des Dritten, dem die Befugnis zur Geschäftsführung übertragen worden ist. Wie diesem kann sie ihm wieder jederzeit ganz oder teilweise entzogen werden (WIELAND S. 753; SIEGWART zu Art. 605 Note 4). Schon vom Standpunkt des Zivilrechts erscheint es somit als fraglich, ob die Bezeichnung: geschäftsführender Gesellschafter auf den Kommanditär anwendbar ist, der nur auf Grund einer von der gesetzlichen Ordnung abweichenden Vereinbarung zur Geschäftsführung berufen werden kann. Es kann daher nicht gesagt werden, dass Art. 12 auf die Begriffsbestimmung des Zivilrechts verweise. Auf den mit der steuerrechtlichen Regelung verfolgten Zweck abzustellen muss deshalb umso näher liegen, als dieser die streitige Begriffsbestimmung mit hinreichender Sicherheit gestattet. Es kann nicht zweifelhaft sein, dass Art. 12 lit. a und b KGStB

in Beziehung gebracht werden muss zu Art. 5 Abs. 1 ebenda. Darin werden Gehälter und Löhne unbeschränkt haftender Teilhaber von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften nicht als abzugsberechtigte Gewinnungskosten behandelt. Es sollten damit deren Bezüge steuerlich erfasst werden gleich wie beim Betriebsinhaber, dessen Verantwortlichkeit und Haftbarkeit derjenigen unbeschränkt haftender Gesellschafter entspricht. Den Ausgleich suchte man in einer beschränkten Steuerbefreiung, die billigerweise abgestuft werden musste nach der Anzahl der Personen, die als Gesellschafter auf Gehalt Anspruch machen können. Es springt in die Augen, dass angesichts dieses Zweckes der Vorschrift die Gesellschafter, von denen in Art. 12 die Rede ist, keine andern sein können, als die in Art. 5 genannten, d. h. die unbeschränkt haftenden Teilhaber (so auch BRUNNER, Die schweiz. Aktiengesellschaft 1942 Nr. 6 S. 117 f.; für den ursprünglichen KGStB: HEROLD, Die zweite eidgenössische Kriegsgewinnsteuer S. 27). Dass der Wortlaut in den beiden Bestimmungen nicht genau übereinstimmt, indem in der einen von unbeschränkt haftenden Teilhabern, in der andern von geschäftsführenden Gesellschaftern die Rede ist, vermag hieran nichts zu ändern, schliesst jedenfalls das Abstellen auf den unmissverständlichen Gesetzeswillen nicht aus.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

5. Urteil vom 4. Februar 1944 i. S. W. H. L. und Konsorten gegen Aargauische Rekurskommission für das eidg. Wehropfer.

Wehropfer:

1. Das Vermögen von Ehegatten und unter elterlicher Gewalt lebenden Kindern wird zusammengerechnet und gesamthaft, als Einheit besteuert unter Vorbehalt der Auseinandersetzung unter den Beteiligten über die daraus erwachsende Gesamtsteuer.
2. Diese Regelung gilt auch im Verhältnis von Stiefvater und Stiefkindern, wenn die Mutter Inhaber der elterlichen Gewalt über die Kinder ist.