

gen zu erwirken, Einwendungen vorzubringen, deren Geltendmachung im Veranlagungs- und Beschwerdeverfahren versäumt wurde (vgl. dazu den nicht publizierten Entscheid vom 2. Juli 1931 i. S. Wolf betreffend die neue ausserordentliche Kriegssteuer, ferner BGE 48 I S. 126 ff., 56 I S. 114 ff., den nicht publizierten Entscheid vom 15. Juli 1943 i. S. Mahler, und J. BLUMENSTEIN : a.a.O.).

Im Zivilrecht verhält es sich nicht anders. Auch dort ist es grundsätzlich unzulässig, die Wirkung der Rechtskraft auf dem Umweg eines Bereicherungsanspruches mit der Behauptung zu bekämpfen, ein Urteil sei materiell unrichtig und daher der Gegner durch das Urteil grundlos bereichert (VON TUHR/SIEGWART : Obligationenrecht, II. Aufl. S. 418 f.).

40. Auszug aus dem Urteil vom 15. September 1944 i. S.
R. gegen eidg. Steuerverwaltung.

Kriegsgewinnsteuer : Aufwendungen für die Benützung von Geschäftsräumen (Mietzinse und dgl.) sind Geschäftskosten. Sie dürfen, wenn sie mehrere Jahre betreffen, auf die ganze Mietdauer verteilt werden.

Impôt sur les bénéfices de guerre. Les dépenses faites pour l'utilisation de locaux commerciaux (loyer etc.) sont des frais d'exploitation. Elles peuvent être réparties sur toute la durée du bail lorsqu'elles se rapportent à plusieurs années.

Imposta sui profitti di guerra. Le spese fatte per l'utilizzazione di locali commerciali (pignoni ecc.) sono spese d'esercizio. Esse possono essere ripartite su tutta la durata della locazione se concernono più anni.

A. — Die Beschwerdeführerin hat sich im Jahre 1929 für ihren Geschäftsbetrieb geeignete Räumlichkeiten im Stadtzentrum von Zürich dadurch verschafft, dass sie den Verzicht der bisherigen Mieterin auf einen zehnjährigen Mietvertrag erwirkte und das so freigewordene Mietobjekt auf vorläufig 10 Jahre übernahm. Der bisherigen Mieterin hatte sie Fr. 135,000.— zu vergüten, wovon Fr. 60,000.— im Geschäftsjahr 1928/29, je Fr. 23,500.— in den Jahren 1929/30 und 1930/31 und je Fr. 3500.— 1931/32 bis 1938/39 zu zahlen waren. Die jährliche Miete betrug bis 1. Oktober 1935 Fr. 40,000.—

Von da an bis zum Ende der zehnjährigen Vertragsdauer Fr. 38,000.—. In dem vom 1. April 1939 laufenden neuen Mietvertrage wurde der Mietzins auf Fr. 24,000.— festgesetzt. Die Beschwerdeführerin hat den Teil der gemieteten Räume, der ihren eigenen Bedarf überstieg, im Jahre 1929/30 umgestaltet, um ihn weitervermieten zu können. Sie hat dafür Fr. 50,043.65 aufgewendet. Die Vergütung an die bisherige Mieterin, die jährlichen Mietzinse sowie einen Teilbetrag von rund Fr. 35,700.— der Umbaukosten wurden einem Sonderkonto « Liegenschaftsverwaltung » belastet, dem andererseits die Einnahmen aus Untermiete gutgeschrieben wurden. Das Konto wurde durch jährliche Gutschriften von anfänglich Fr. 29,400.—, 1936/37 und 1937/38 je Fr. 30,360.— und 1938/39 Fr. 33,075.— (Restbetrag) über die Gewinn- und Verlustrechnung ausgeglichen. Vom 1. April 1939 an belastet die Beschwerdeführerin ihrer Ertragsrechnung den neuen Mietzins von Fr. 24,000.—.

B. — Bei der Einschätzung zur Kriegsgewinnsteuer sind die in den Vorjahren 1936/37 bis 1938/39 vorgenommenen Belastungen auf Liegenschaftskonto nicht beanstandet worden. Indessen beantragte die Beschwerdeführerin in ihrer Einsprache gegen die Einschätzung u. a. eine Erhöhung des durchschnittlichen Reinertrages mit der Begründung, durch die in den Jahren 1936/37 bis 1938/39 vorgenommene Amortisation des Kontos « Liegenschaftsverwaltung » seien der Gewinn- und Verlustrechnung der für die Berechnung des Vorjahresgewinnes massgebenden Jahre Aufwendungen früherer Jahre belastet werden. Es wurde vorgeschlagen, « zur Erzielung einer einheitlichen Vergleichsbasis » den Betrag des vom 1. April 1939 an entrichteten Mietzinses (Fr. 24,000.—) einzusetzen.

In ihrem Einspracheentscheid vom 12. Februar 1944 geht die eidg. Steuerverwaltung davon aus, dass Abschreibungen dem Ausgleich im massgebenden Zeitraum eingetretener Wertverminderungen dienen, begrifflich also auf Vermögensobjekte beschränkt sind, die einer Wert-

verminderung unterliegen. Auf diesem Boden gelangt sie dazu, die Aktivierung und nachträgliche Abschreibung der Umbaukosten im Betrage von Fr. 35,700.— abzulehnen. Dagegen sei die Abschreibung der durch die Entschädigung an die frühere Mieterin von Fr. 135,000.— erworbenen Rechte zuzulassen, wobei bei gleichmässiger Verteilung auf die Vertragsdauer von 10 Jahren die zulässige jährliche Abschreibungsquote Fr. 13,500.— ausmache.

C. — Mit rechtzeitig eingereichter Verwaltungsgerichtsbeschwerde beantragt die Beschwerdeführerin, den Einspracheentscheid aufzuheben und festzustellen, dass sie im Geschäftsjahr 1940/41 keinen steuerbaren Kriegsgewinn erzielt habe.

Zur Begründung wird ausgeführt, aus den Grundsätzen des Kriegsgewinnsteuerrechts, wonach einerseits die Reingewinnberechnung für das Steuerjahr und für die Vorjahre nach den nämlichen Gesichtspunkten vorzunehmen und andererseits der Ermittlung des Geschäftsertrages nur diejenigen Berechnungsfaktoren zu Grunde zu legen seien, welche das massgebende Jahr selbst betreffen, folge, dass die Vergütung von Fr. 135,000.— an die frühere Mieterin als ausserordentliche Aufwendung bei der Berechnung des Reinertrages der Vorjahre nicht zu berücksichtigen sei. Die Beschwerdeführerin sei unrichtig vorgegangen, als sie diese Aufwendung zusammen mit andern Ausgaben und mit den Einnahmen aus Untermiete in einem Konto zusammenfasste, um den Überschuss der Ausgaben allmählich zu amortisieren. Es handle sich um eine Verpflichtung aus dem Jahre 1929, die nach und nach durch Zahlungen gedeckt worden sei. Sie sei dem Jahre zu belasten, in welchem sie eingegangen wurde, auch soweit Zahlungen infolge der Verteilung auf den Zeitraum von 10 Jahren später zu erbringen waren. Eventuell wären nur die in den Vorjahren geleisteten Teilzahlungen an die frühere Mieterin anzurechnen. In beiden Fällen ergebe sich kein Kriegsgewinn.

D. — Die eidg. Steuerverwaltung beantragt Abweisung

der Beschwerde. Sie hält daran fest, dass es richtig sei, die Rechte aus der Übernahme des Vertrages der früheren Mieterin mit Fr. 135,000.— zu aktivieren und durch fortlaufende jährliche Abschreibungen von Fr. 13,500.— zu amortisieren. Sodann seien, entgegen der Annahme im Einspracheentscheid, auch die Umbaukosten von Fr. 35,700.— zu aktivieren und durch Abschreibungen zu tilgen. Auch hier sei eine Verteilung auf 10 Jahren angemessen.

Das Bundesgericht hat den Einspracheentscheid aufgehoben und den Durchschnittsertrag der Vorjahre neu festgesetzt

in Erwägung :

1. —
2. — Aufwendungen für die Miete von Geschäftsräumen sind allgemeine Geschäftsunkosten, Gewinnungskosten im Sinne von Art. 4, Abs. 1 und Art. 5, Abs. 1 KGStB. Sie dürfen zwar in der Regel dem Jahre belastet werden, in welchem sie ausgegeben worden sind. Indessen entspricht es den Grundsätzen genauerer Gewinnermittlung, dass von Mieten, die für eine längere Mietdauer im voraus bezahlt werden, bei Buchabschlüssen, die in der Zwischenzeit stattfinden, der auf die Zeit nach dem Bilanztage entfallende Betrag auf das nächste Jahr übertragen und der wirklich bezahlte Betrag nur teilweise nämlich insoweit als Verlust betrachtet wird, als er nach Massgabe des Zeitablaufs auf das abgeschlossene Bilanzjahr entfällt (*Berliner* : Buchhaltungs- und Bilanzlehre (7. Aufl.) II S. 232, § 141, lit. G 2 ; vgl. auch *Simon* : Bilanzen der Aktiengesellschaften, 2. Aufl. S. 286). Dabei haben die jährlichen Überträge nicht den Charakter eines durch Abschreibungen zu tilgenden Aktivums ; sie weisen vielmehr im Betrieb noch nicht verwendete Unkosten aus, die nach Massgabe des weiteren Zeitablaufs aufgebraucht werden und bei späteren Rechnungsabschlüssen nach und nach verschwinden (Antizipationskonten, transitorische Posten ; *Simon*, Bilanzen a. a. O.).

Die Beschwerdeführerin hat die Kosten, die ihr aus

der Inanspruchnahme der 1929 bezogenen Geschäftsräume erwachsen sind, in ihren Büchern nach diesem zweiten sorgfältigeren Verfahren in ungefähr gleichen Teilen auf die erste zehnjährige Mietdauer verlegt. Und zwar hat sie folgerichtig nicht allein die Mietzinsen, sondern sämtliche Aufwendungen für das Mietobjekt, vor allem auch die auf die zehnjährige Periode ungleich verteilte Entschädigung an den bisherigen Mieter und die Umbaukosten als Aufwendungen und andererseits die Einnahmen aus Untervermietung der nicht für den eigenen Geschäftsbetrieb benötigten Räume als Erlöse in diese Verteilung einbezogen. Dagegen, dass die dem Geschäftsbetrieb nicht dienenden Teile des Mietobjektes unausgeschieden blieben, ist unter den hier gegebenen Verhältnissen nichts einzuwenden. Mit dieser Kostenverlegung auf die ganze Dauer des Mietvertrages wurden die jährlichen Reingewinne des Geschäftsbetriebs durchaus sachgemäss ausgewiesen und es bestand kein Anlass, das Ergebnis der Gewinn- und Verlustrechnung bei der Veranlagung für die Kriegsgewinnsteuer in diesem Punkte abzuändern. Die ursprüngliche Stellungnahme der eidg. Steuerverwaltung im Einschätzungsentscheid war daher richtig und hätte nicht aufgegeben werden sollen. Der Durchschnittsertrag der Vorjahre ist auf den Betrag anzusetzen, der im Einschätzungsentscheid ermittelt wurde.

Die Einwendungen, die in der Beschwerde gegen die Begründung des Einspracheentscheides erhoben werden und die, wie der Einspracheentscheid, auf irrtümlichen Rechtsauffassungen beruhen, werden dadurch gegenstandslos und brauchen nicht erörtert zu werden.

**41. Urteil vom 15. September 1944 i. S. X.
gegen Obergericht des Kantons Schaffhausen.**

Wehrsteuer: Personen, die nach Massgabe von Art. 717 OR zu der Geschäftsführung einer Aktiengesellschaft herangezogen werden, unterliegen als Organe der Geschäftsführung der Sondersteuer auf Tantiemen.

Impôt pour la défense nationale: Les personnes qui participent à la gestion d'une S. A. conformément à l'art. 717 CO sont soumises à l'impôt spécial sur les tantièmes en leur qualité d'organes de la société.

Imposta per la difesa nazionale: Le persone che partecipano alla gestione d'una società anonima conformemente all'art. 717 CO sono assoggettate all'imposta speciale sui « tantièmes » nella loro qualità di organi della società.

A. — Der Beschwerdeführer ist Abteilungsdirektor der Aluminium-Industrie-Aktiengesellschaft in Chippis. Er hat in der Steuererklärung für die eidgenössische Wehrsteuer, vom 29. Dezember 1941, neben seiner Besoldung eine Tantième angegeben und ist dafür der Sonderbelastung nach Art. 39/47 WStB unterworfen worden. Er hat diese Besteuerung angefochten mit der Begründung, die gesetzlichen Voraussetzungen dafür seien nicht erfüllt. Er gehöre als Abteilungsdirektor nicht zu den « Organen der Geschäftsführung » der AIAG. Geschäftsführende Direktoren seien nur jene, die dem Direktorium angehören. Den Abteilungsdirektoren stehe bei geschäftlichen Transaktionen keine Entscheidungsbefugnis zu. Ihre Aufgabe sei lediglich die Ausführung der vom Direktorium gefassten Beschlüsse und gelegentlich, soweit sie zugezogen würden, die Beratung des Direktoriums.

B. — Das Obergericht des Kantons Schaffhausen hat die Besteuerung geschützt im wesentlichen mit der Begründung, die Stellung der Abteilungsdirektoren als « Organe der Geschäftsführung » beruhe auf § 20, Abs. 1 der Statuten der Unternehmung und der dort getroffenen Ordnung der Vertretung der Gesellschaft.

C. — Mit rechtzeitig eingereichter Verwaltungsgerichtsbeschwerde beantragt der Beschwerdeführer, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und festzustellen, dass er bei der Wehrsteuer nicht zu einer Sonderabgabe auf Tantiemen herangezogen werden dürfe. Zur Begründung wird im wesentlichen ausgeführt, das Obergericht habe sich schon früher in einem Entscheid betr. die eidg. Krisenabgabe mit der Frage zu befassen gehabt,