

Auslegung der Bestimmung bei der Anwendung auf ihn zu beschweren, wenn er glaubt, dadurch in verfassungsmässigen Rechten beeinträchtigt zu sein.

## V. INTERKANTONALES ARMENUNTERSTÜTZUNGSRECHT

### ASSISTANCE INTERCANTONALE DES INDIGENTS

Vgl. Nr. 38, 39. — Voir nos 38, 39.

## VI. ORGANISATION DER BUNDESRECHTSPFLEGE

### ORGANISATION JUDICIAIRE FÉDÉRALE

Vgl. Nr. 38, 39, 40. — Voir nos 38, 39, 40.

## B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHTSPFLEGE

### JURIDICION ADMINISTRATIVE ET DISCIPLINAIRE

#### I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN

##### CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

#### 41. Urteil vom 29. Juni 1945 i. S. Gerber gegen eidg. Steuer- verwaltung.

*Kriegsgewinnsteuer*: Wenn ein Geschäftsbetrieb seit den Vorjahren zwar den Inhaber gewechselt hat, von diesem aber unter im übrigen gleichbleibenden Verhältnissen fortgeführt wird, so sind der Berechnung des Durchschnittsertrages die früheren Ergebnisse des Betriebes zugrunde zu legen, nicht die in Art. 10 KGStB für neue Geschäftsbetriebe vorgesehenen Beträge.

*Impôt sur les bénéficiaires de guerre*: Lorsqu'une entreprise, bien qu'ayant changé de titulaire depuis les années précédentes, subsiste néanmoins sans changements notables, on calcule le bénéfice net moyen en se fondant sur les résultats précédents et non pas sur les montants que fixe l'art. 10 ABG pour les entreprises nouvelles.

*Imposta sui profitti dipendenti dalla guerra*: Il reddito netto medio d'un'azienda che, pur avendo cambiato titolare negli anni precedenti, continua senza notevoli mutamenti, è calcolato sui risultati degli anni precedenti e non sugli ammontari stabiliti per le nuove aziende dall'art. 10 DPG.

A. — H. Gerber, der bisher als Chef de service im Bahnhofbuffet Bern angestellt gewesen war, erwarb auf den 1. Juli 1939 das Café fédéral in Bern, das er seither betreibt. Die Wirtschaft war vorher von Witwe Blaser geführt worden, deren Ehemann sie am 1. Dezember 1938 von F. Dübi-Haudenschild übernommen hatte.

H. Gerber beanspruchte, dass ihm bei der Einschätzung zur Kriegsgewinnsteuer für die jeweils am 30. Juni abgeschlossenen Steuerjahre 1939/40 und 1940/41 der durchschnittliche, Fr. 10,000.— übersteigende Reinertrag angerechnet werde, den F. Dübi in den Vorjahren 1936 und 1938 als Wirt im Café fédéral erzielt bzw. versteuert habe.

Die eidgenössische Steuerverwaltung setzte aber in der Veranlagung und im Einspracheentscheid den Durchschnittsertrag nach Art. 10 KGStB auf Fr. 10,000.— fest.

B. — Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde hält der Pflichtige an seinem Begehren fest. Er macht geltend, mit der Kriegsgewinnsteuer solle nach dem Grundgedanken des Gesetzes der Mehrertrag erfasst werden, den ein bestimmter Geschäftsbetrieb im Steuerjahr hervorbringe. Welche Person oder Firma den Betrieb inne habe, sei somit nicht entscheidend. Vielmehr komme es auf die wirtschaftliche Identität der Betriebsfaktoren während der Kriegszeit mit denjenigen der Vorjahre an. Nur so sei der in Art. 3, Abs. 2, lit. a KGStB vorgesehene Vergleich der Erträge möglich. Auf diesen Standpunkt habe sich schon die eidgenössische Kriegssteuerrekurskommission bei Auslegung der entsprechenden Bestimmung des Bundesratsbeschlusses vom 18. September 1916 gestellt. Aus dem

durch den BRB vom 18. November 1941 in Art. 10 KGStB eingefügten Zusatz, wonach einem Steuerpflichtigen, der die Geschäftstätigkeit im Inland erst nach dem 31. Dezember 1938 aufgenommen hat, ein angenommener Durchschnittsertrag von Fr. 10,000.— angerechnet wird, lasse sich für den vorliegenden Fall einer Geschäftsübernahme nichts herleiten. Es sei zu berücksichtigen, dass der vom Übernehmer eines Geschäftsbetriebes, namentlich einer Wirtschaft, erzielte Gewinn zum guten Teil auf übernommenen Verhältnissen (Kundschaft, Ruf) fusse. Das Café fédéral werde heute auf den nämlichen Grundlagen, mit den nämlichen Einrichtungen und in der gleichen Weise betrieben, wie es unter Führung der Vorgänger geschehen sei. Das Geschäft sei jeweils mit Aktiven und Passiven übernommen worden. Der behauptete Durchschnittsertrag sei durch eine amtliche Bescheinigung der Steuerverwaltung der Stadt Bern vom 7. Oktober 1944 nachgewiesen.

C. — Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt aus folgenden Gründen die Abweisung der Beschwerde: Subjekt der Kriegsgewinnsteuer seien die natürlichen und juristischen Personen, die während der Kriegszeit aus einem Geschäftsbetrieb oder anderweitiger geschäftlicher Tätigkeit ausserordentliche Gewinne erzielen, nicht geschäftliche Unternehmen als solche. Auch das Steuerobjekt werde nicht nach Unternehmungen oder Betrieben, sondern im Hinblick auf das Steuersubjekt bestimmt. Kriegsgewinn sei das Mehreinkommen eines Steuerpflichtigen, nicht der Mehrertrag eines bestimmten Betriebes. Deshalb könne ein Steuerpflichtiger als Durchschnittsertrag nur das abziehen, was er durch eigene Tätigkeit als Inhaber eines industriellen, gewerblichen oder kaufmännischen Betriebes erwirtschaftet habe, nicht den Durchschnittsertrag einer andern Person, auch wenn dieser im gleichen Betrieb erzielt worden sei. Diese Auffassung werde durch verschiedene Vorschriften des Kriegsgewinnsteuerbeschlusses bestätigt. So komme es nach Art. 10 darauf an, wann der *Steuerpflichtige* seine Geschäftstätigkeit im Inland auf-

genommen habe, nicht auf die Eröffnung des Betriebes. Diese durch die Novelle von 1941 eingefügte Anordnung habe nicht einer neuen Auffassung Ausdruck verliehen, sondern lediglich Art. 8 verdeutlicht, wo ausdrücklich von den Geschäftsjahren und der Dauer der Geschäftstätigkeit des Steuerpflichtigen, nicht von der Dauer des Betriebes die Rede sei. Auch Art. 13 Abs. 2 weise auf das Steuersubjekt hin. Aus Art. 3, Abs. 2, lit. a allein folge nichts Gegenteiliges; vielmehr werde hier bezüglich des Durchschnittsertrages auf Art. 8 verwiesen. Die Praxis der eidgenössischen Kriegssteuerrekurskommission zum Bundesratsbeschluss von 1916 sei nicht massgebend, da der geltende Beschluss vom früheren erheblich abweiche. Auch sachlich sei die Auffassung des Beschwerdeführers irrig. Der Ertrag eines Betriebes hänge vorwiegend von der Person des Inhabers ab.

Die Absicht des Gesetzgebers gehe dahin, dass allen Steuerpflichtigen, die ihre Geschäftstätigkeit nach dem 31. Dezember 1938 aufgenommen haben und infolgedessen keine Erträge aus geschäftlicher Tätigkeit in den Vorjahren aufweisen, ein Mindestbetrag als Durchschnittsertrag angerechnet werde, gleichgültig ob ein bestehendes Geschäft übernommen oder ein gleichartiges Geschäft erst ins Leben gerufen werde.

Wenn ein zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichteter Kaufmann entgegen Art. 23 und 24 KGStB weder Gewinn- und Verlustrechnungen und Bilanzen noch Geschäftsbücher oder Aufzeichnungen über den Geschäftsverkehr der Vorjahre vorlege, so lasse sich der wirkliche Durchschnittsertrag nicht ermitteln, und es sei ein Betrag von Fr. 10,000.— in Rechnung zu stellen. Eine Erklärung der kantonalen Steuerbehörde, wonach ein Steuerpflichtiger dem Kanton gegenüber in einem Vorjahr ein bestimmtes Einkommen versteuert habe, könne die erwähnten Unterlagen nicht ersetzen. Sie gebe nicht Auskunft darüber, woher das besteuerte Einkommen stamme und nach welchen Regeln es ermittelt worden sei. Wohl habe nach

Art. 8 Ziff. 2 des Kriegsgewinnsteuerbeschlusses von 1916 unter Umständen auf die kantonalen Steuerregister abgestellt werden dürfen; im geltenden Beschluss fehle jedoch eine entsprechende Bestimmung. Selbst wenn grundsätzlich solche Bescheinigungen zuzulassen wären, würde sich aus der hier vorgelegten Bestätigung der massgebende Durchschnittsertrag der Vorjahre 1936 und 1938 nicht ergeben. Nach bernischem Recht stimmten Steuerjahr und Berechnungsjahr nicht überein. Das Einkommen, für das F. Dübi im Jahre 1936 eingeschätzt worden sei, habe er im Jahre vorher verdient. Auch stehe nicht fest, dass das von ihm versteuerte Einkommen einzig aus seiner Tätigkeit als Wirt des Café fédéral herrühre.

D. — Auf Anfrage des Bundesgerichts hat der Beschwerdeführer erklärt, er sei nicht in der Lage, die vom Vorgänger F. Dübi geführte Geschäftsbuchhaltung oder andere Unterlagen einzureichen, welche über den in den Jahren 1936 und 1938 erzielten Geschäftsertrag unmittelbar Aufschluss gäben. Die Steuerverwaltung der Stadt Bern stelle ihm die Akten über die Steuerveranlagung dieses Vorgängers nicht zur Verfügung. Daher werde dem Gericht beantragt, diese Akten zu erheben oder durch die eidgenössische Steuerverwaltung erheben zu lassen.

*Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

1. — Über die Frage, wie der Durchschnittsertrag zu berechnen ist, wenn ein am 31. Dezember 1938 bestehender Geschäftsbetrieb nach diesem Zeitpunkt den Inhaber wechselt, enthält der Kriegsgewinnsteuerbeschluss vom 12. Januar 1940 keine ausdrückliche Bestimmung, weder nach seiner ursprünglichen Fassung noch nach den später dazu erlassenen Nachträgen. Art. 10 betrifft nur die Fälle, wo sich der Reinertrag der Vorjahre nicht ermitteln lässt oder Steuerpflichtige ihre Geschäftstätigkeit erst nach dem 31. Dezember 1938 aufgenommen haben, dagegen nicht Änderungen im Betriebe bestehender Geschäfte. Die Frage, wie es hier zu halten sei, hatte sich aber schon unter der

Herrschaft des früheren Kriegsgewinnsteuerbeschlusses, vom 18. September 1916, unter verschiedenen Gesichtspunkten gestellt, und es hatte sich dazu eine Rekurspraxis ausgebildet, die jedenfalls in ihren Grundlagen als feststehend angesehen werden darf (vgl. die in den Geschäftsberichten des Bundesrates für die Jahre 1917 und 1918 erwähnten Entscheide der eidgenössischen Kriegssteuerrekurskommission vom 20. Dezember 1917, 21. Mai, 12. Juli, 30. September und 19. November 1918, BBl 1918 II S. 402 f., 1919 II S. 660 f., bestätigt in spätern Entscheiden VSA I S. 147 und 368, II S. 16). Wenn daher bei der neuen Kriegsgewinnsteuer die Geschäftsübernahme nicht erwähnt wird, so erscheint es, bei der weitgehenden Übereinstimmung der beiden Beschlüsse, als richtig, die frühere Praxis heranzuziehen.

So hat das Bundesgericht gestützt auf diese Praxis im Entscheid vom 2. März 1945 im Falle der Granwehr A.-G. (BGE 71 I S. 165 ff.), wo ein Geschäftsbetrieb seit den Vorjahren von einer Personen- in eine Aktiengesellschaft umgewandelt und von einem der bisherigen Unternehmer zur Weiterführung in dieser Form übernommen worden war, die früher erzielten Geschäftsergebnisse berücksichtigt.

2. — Die eidgenössische Kriegssteuerrekurskommission hatte aber auch stets entschieden, dass überhaupt jeder, der seit dem 1. Juli 1914 (welchem im neuen KGStB der 31. Dezember 1938 entspricht) einen bereits bestehenden Geschäftsbetrieb als Rechtsnachfolger übernommen und weitergeführt habe, für die Berechnung des Durchschnittsertrages von den Erträgen ausgehen könne, die der übernommene Geschäftsbetrieb in den Vorjahren abgeworfen habe, und die Einstellung des fiktiven gesetzlichen Minimums nicht hinzunehmen brauche. Der Kriegsgewinnsteuer liege der Gedanke zugrunde, dass Handelsgeschäfte, welche während der Kriegszeit erheblich mehr verdient haben als in der früheren Friedenszeit, von diesem Mehrertrag einen beträchtlichen Teil dem Staat abtreten sollen; mithin sei die Grundlage der Steuer der Vergleich

zwischen der früheren Friedenszeit und der Kriegszeit. Unmöglich sei ein solcher Vergleich, wenn ein Geschäft erst nach Kriegsbeginn neu gegründet worden sei; für diese Fälle stelle das Gesetz eine fiktive Vergleichsbasis auf. Solche gesetzliche Fiktionen dürften aber nicht ohne Not angewendet werden (BBl 1919 II S. 660; VSA I S. 147, 368, II S. 16).

Es besteht kein zwingender Grund, bei der neuen Kriegsgewinnsteuer anders vorzugehen. Der geltende Kriegsgewinnsteuerbeschluss sieht die Anrechnung des minimalen Betrages von Fr. 10,000.— oder 6 % des Grund- oder Stammkapitals nur vor in Fällen, wo sich der wirkliche Reinertrag der Vorjahre nicht ermitteln lässt oder jene Mindestgrenze nicht erreicht. Daraus darf geschlossen werden, dass, wenn der Geschäftsertrag der Vorjahre ermittelt werden kann, dieser zugrunde gelegt werden soll. Dies muss auch dann gelten, wenn ein bereits vor dem 31. Dezember 1938 bestehender Betrieb nach diesem Zeitpunkt lediglich den Inhaber wechselt und von diesem unter im übrigen gleichbleibenden Verhältnissen fortgeführt wird. In der Tat würde hier die Bemessung des Durchschnittsertrages lediglich nach Art. 10 KGStB dem Grundgedanken des Gesetzes nicht gerecht; sie würde zu sachlich unbilligen Ergebnissen führen.

Die weitere Anordnung in Art. 10, dass Steuerpflichtige, die ihre Geschäftstätigkeit im Inlande erst nach dem 31. Dezember 1938 aufgenommen haben, auf den Minderdurchschnittsertrag verwiesen werden, trifft auf solche Geschäftsübernahmen nicht zu. Denn die Geschäftstätigkeit war schon vorher ausgeübt worden; der Umstand, dass der Inhaber nicht mehr der gleiche ist, hat demgegenüber zurückzutreten. — Dass sodann auch in andern Bestimmungen des Kriegsgewinnsteuerbeschlusses allgemein auf die Verhältnisse « des Steuerpflichtigen » abgestellt wird, schliesst die vorliegende, für einen im Gesetze nicht ausdrücklich geregelten Sondertatbestand getroffene Lösung nicht aus. Die abweichende Auffassung der eidge-

nössischen Steuerverwaltung betont zu stark die formalrechtliche Gestaltung des Steuerrechtsverhältnisses; sie trägt dem Wesen der Kriegsgewinnsteuer als einer Differenzsteuer zu wenig Rechnung.

3. — Hier behauptet der Beschwerdeführer, er führe heute das gleiche Geschäft wie die früheren Inhaber Dübi und Blaser, wofür er Beweise anbietet. Die Behauptung ist noch zu überprüfen. Die erforderlichen Erhebungen sind zunächst Sache der eidgenössischen Steuerverwaltung. Ergibt sich dabei, dass das Geschäft jeweilen im wesentlichen identisch geblieben ist und nur die Hand geändert hat, so ist der Steuerberechnung der wirkliche durchschnittliche Geschäftsertrag der Vorjahre 1936 und 1938 zugrunde zu legen, sofern er sich ermitteln lässt und nicht unter Fr. 10,000.— geblieben ist.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Die Beschwerde wird insofern gutgeheissen, als der angefochtene Entscheid aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Beurteilung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen wird.

**42. Urteil vom 29. Juni 1945 i. S. G. gegen Wehrsteuer-Rekurskommission des Kantons Luzern.**

*Wehrsteuer.* Begriff der Familienstiftung (Art. 335 Abs. 1 ZGB).

*Impôt pour la défense nationale.* Notion de la fondation de famille (art. 335 al. 1 CC).

*Imposta per la difesa nazionale.* Nozione della fondazione di famiglia (art. 335 cp. 1 CC).

A. — Der deutsche Staatsangehörige G. reiste im Jahre 1937 mit seiner Ehefrau und drei minderjährigen Kindern aus den Vereinigten Staaten von Amerika nach Europa, um sich hier von einer schweren Krankheit zu erholen. Er starb am 29. Oktober 1937 in Deutschland, nachdem seine Familie nach Luzern, dem in Aussicht