

tonalen Rekursbehörden vorgeschrieben, und sie ist im bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahren nicht ausgeschlossen (Art. 109 Abs. 1 OG). Solange die Einschätzung nicht in Rechtskraft erwachsen ist, sollen alle Instanzen dahin wirken können, dass Fehler behoben werden, damit die Besteuerung möglichst richtig ausfällt.

b) Aber auch die Annahme, es handle sich um eine aus dem Vorjahre übernommene Reserve, ist nicht begründet. Eine Reserve im Warenlager stammt nur dann aus dem Vorjahre, und ist nur dann und insoweit nicht im Rechnungsjahre selbst gebildet worden, als Warenvorräte, die aus dem Vorjahr mit einer Unterbewertung übernommen wurden, am Ende des Rechnungsjahres noch vorhanden waren. Bei ihnen bildet die Unterbewertung keine Belastung des Jahresgewinns.

Waren dagegen, die zur Ergänzung des Lagers angeschafft oder hergestellt werden, treten zu den Anschaffungs- oder zu den Herstellungskosten in den Betrieb ein. Bewertungen unter diesen Kosten bilden eine Belastung der Gewinnberechnung. Sie sind neue Reservestellungen und können daher bei der Steuerberechnung von der Überprüfung auf geschäftsmässige Begründetheit nicht deshalb ausgenommen werden, weil früher — inzwischen realisierte — Reserven in entsprechenden Beträgen vorhanden waren. Soweit solchen neuen Reserven die geschäftsmässige Begründetheit fehlt, bedeutet die Unterbewertung eine Verwendung von Geschäftsgewinn, und sie kann — gemäss Art. 49 Abs 1, lit c. WStB — bei der Ermittlung des steuerbaren Reingewinns angerechnet werden.

Der Ausschluss der anfangs 1943 vorhandenen Warenreserve von der Anrechnung bei der Gewinnberechnung hätte daher hier höchstens mit der Behauptung begründet werden können, die Vorräte, auf denen die Reserve gebildet worden war, seien alte, aus dem Jahre 1942 übernommene und 1943 liegen gebliebene Bestände gewesen. Dass es sich so verhalte, ist aber nicht behauptet worden. Die Rekurskommission und die Beschwerdegegnerin gehen

vielmehr von der Auffassung aus, dass Reserven im Warenlager in den bisherigen Beträgen überhaupt ohne Anrechnung bei der Gewinnberechnung weitergeführt werden können, soweit keine endgültige Ganz- oder Teilliquidation des Warenlagers — ohne Ersatz — stattgefunden hat. Sie berufen sich im wesentlichen auf eine Praxis der Zürcher Oberrekurskommission, wonach eine Auflösung bisher bestehender stiller Reserven im Warenlager nur anzunehmen sei, soweit das Warenlager im Laufe der Berechnungsperiode mengenmässig verkleinert wurde oder der Steuerpflichtige selbst eine Aufwertung vorgenommen hat (Entscheid vom 7. März 1947, Rechenschaftsbericht 1947, No. 29, Zentralblatt f. Staats- und Gemeindeverwaltung 48, S. 515 ff.; Blätter für zürcherische Rechtsprechung 46, No. 30). Die Rekurskommission begründet die von ihr für das Zürcher Steuergesetz getroffene Lösung mit der allgemeinen betriebswirtschaftlichen Funktion der stillen Reserven in Warenlagern, auf lange Sicht für Konjunkturrückschläge vorzusorgen, welche Funktion von der blossen Umschichtung des Warenlagers zufolge Verkauf und Ergänzung meist nicht berührt werde.

Bei der Wehrsteuer gelten aber Rückstellungen für allgemeine Betriebszwecke als Gewinnverwendungen, und sie sind beim Reingewinn anzurechnen. So ist es hier, wo es sich um Reserven handelt, die nicht zur Deckung unsicherer Positionen dienen, sondern nur als allgemeine Rücklagen für Betriebsverluste angesehen werden können. Solche Reservestellungen bilden, nach Art. 49 Abs. 1, lit. c WStB Bestandteile des anrechenbaren Gewinns.

#### 40. Urteil vom 14. Mai 1948 i. S. Gebr. Loeb A.-G. gegen eidg. Steuerverwaltung.

*Besteuerung der Warenvorräte von Detaillisten:* Von Abgabebeträgen, die erst nach den allgemeinen gesetzlichen Verfallsterminen bezahlt werden, ist ein *Verzugszins* geschuldet; er wird berechnet vom Ablauf dieser Termine an (Art. 5, 6 BRB vom 26. September 1941, AS 57, 1081; Art. 26 Abs. 2 WUStB).

*Imposition des stocks de marchandises des détaillants.* Un intérêt moratoire est dû lorsque les contributions ne sont versées que postérieurement aux délais fixés par la loi; il est calculé dès l'échéance de ces délais (art. 5, 6 ACF du 26 septembre 1941, ROLF 57, 1117; art. 26 al. 2 AChA).

*Imposta su le scorte di merci dei negozianti al minuto.* È dovuto un interesse moratorio, quando le contribuzioni sono versate soltanto posteriormente ai termini fissati dalla legge; esso è calcolato a contare dalla scadenza di questi termini (art. 5, 6 DCF 26 settembre 1941, RULF 57, pag. 1145; art. 26 cp. 2 DICA).

A. — Die Firma Gebr. Loeb A.-G. untersteht den Bestimmungen des BRB vom 26. September 1941, der in Ergänzung des Warenumsatzsteuerbeschlusses die Besteuerung der Warenvorräte von Detaillisten nach dem Stande am 1. Oktober 1941 anordnet (BWD). Sie hatte die auf Grund ihrer Anmeldung vom 13. November 1941 berechnete Steuer, unter Abzug des in Art. 5 Abs. 2 BWD vorgesehenen Skontos, Mitte Dezember 1941 entrichtet. In der Folge stellte die eidg. Steuerverwaltung (EStV) bei einer Kontrolle fest, dass die Steuerpflichtige den für die Besteuerung massgebenden Gestehungswert zu niedrig angesetzt hatte. Sie forderte daher den sich aus der Höherbewertung ergebenden Betrag nebst 3 % Zins seit dem 1. März 1942 (Datum des mittleren Steuerverfalls) nach. Die Pflichtige zahlte den ausstehenden Steuerbetrag am 17. Juli 1946, bestritt jedoch die Zinspflicht. Die EStV hielt aber an ihrer Forderung fest und wies die Einsprache der Steuerpflichtigen gegen diesen Entscheid ab.

B. — Die Gebr. Loeb A.-G. erhebt Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem Antrag, den Einspracheentscheid aufzuheben und zu erkennen, dass die nachgeforderte Lagersteuer nicht zu verzinsen sei. Sie macht geltend, die nach Art. 6 BWD anwendbare Bestimmung, Art. 26 Abs. 2 WUSTB, spreche ausdrücklich von « Verzugszins » und « verspäteter Einzahlung ». Sie habe sich aber nicht im Verzuge befunden, sondern vorschriftsgemäss gleich nach Einreichung der Abrechnung den « geschuldeten Steuerbetrag » (Art. 26 Abs. 1 WUSTB) entrichtet. Es

könne ihr nicht zum Verschulden angerechnet werden, dass sie damals das Warenlager nach einer andern Methode bewertet habe als fünf Jahre später die EStV.

C. — Die EStV beantragt Abweisung der Beschwerde. Sie führt aus, es handle sich nach dem Sinn der gesetzlichen Ordnung, dem System der Lager- und der Warenumsatzsteuer nicht um einen eigentlichen Verzugszins, sondern um einen Vergütungs- oder Verspätungszins, der ohne Rücksicht auf subjektive Momente zum Ausgleich der Zinersparnis zu leisten sei, die der Steuerpflichtige mache, wenn er erst nach dem allgemeinen Fälligkeitstermin (Art. 5 BWD, entsprechend Art. 26 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 25 WUSTB) die Steuer entrichte. Und zwar sei binnen der gesetzlichen Frist zu zahlen und im Falle der Verspätung vom Ablauf der Frist an zu verzinsen der Steuerbetrag, der wirklich geschuldet sei. Auf die Gründe der Säumnis des Pflichtigen komme nichts an. Er könne dadurch, dass er die « Selbstveranlagung » nicht oder ungenau vornehme, die Fälligkeit des infolgedessen nicht oder nicht in voller Höhe entrichteten Steuerbetrages und damit die Verzinsung nicht hinausschieben.

#### *Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

Die Steuer auf den Warenvorräten von Detaillisten war nach Art. 5 Abs. 1 BWD bis zum 15. Mai 1942 in sechs gleichmässigen Monatsraten zu entrichten; die erste Rate fiel am 15. Dezember 1941. Für besondere Verhältnisse, die hier nicht vorliegen, behält Abs. 3 daselbst Zahlungserleichterungen (Stundung oder Erlass der Steuer) vor. Bei verspäteter Einzahlung wird gemäss Art. 6 BWD, der Art. 26 Abs. 2 WUSTB sinngemäss anwendbar erklärt, ein « Verzugszins » geschuldet.

Es liegt auf der Hand, dass in der Regel, abgesehen von den Ausnahmefällen nach Art. 5 Abs. 3 BWD, bis zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen die volle Lagersteuer zu zahlen war, der ganze Betrag, der nach Massgabe des wirklichen Umfanges des steuerpflichtigen Warenlagers und

seines richtig ermittelten Gestehungswertes (Art. 2, 3 BWD) geschuldet war. Ebenso klar ist, dass grundsätzlich die erst später entrichteten Abgabebeträge durchweg schon vom Ablauf der allgemeinen Verfallstermine an zu verzinsen sind. Die vom Bundesrat getroffene Regelung lässt hierüber keinen Zweifel aufkommen.

Auszugehen ist davon, dass der Steuerpflichtige bis zum 15. November 1941 den steuerbaren Warenvorrat unter Angabe des Gestehungswertes hat anmelden müssen (Art. 4 BWD). Hat er, wie es seine Pflicht war, eine richtige Meldung abgegeben, so war es ihm normalerweise ohne weiteres möglich, den entsprechenden Steuerbetrag bis zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen zu zahlen. Hat er aber bis dahin die Steuer nicht oder nicht vollständig entrichtet, sei es deshalb, weil er die Meldepflicht nicht oder nur mangelhaft erfüllt hat, sei es aus andern Gründen, so hat er den zu wenig bezahlten Betrag zu verzinsen, und zwar in allen Fällen schon von der generell festgesetzten Fälligkeit hinweg. Das gilt ebenfalls, wenn, wie es meist zutreffen wird, längere Zeit verstrichen ist, bis im Kontroll- und im allfällig sich anschliessenden Entscheidungsverfahren (Art. 6 BWD in Verbindung mit Art. 35, 4 ff. WUSTB) die wirkliche Steuerschuld endgültig festgesetzt war. Das Gesetz sieht nicht vor, dass in diesem Falle die Zinspflicht ausnahmsweise erst nach den allgemeinen Fälligkeitsterminen einsetzt. Eine solche Ordnung würde sich auch sachlich nicht rechtfertigen. Der Normalfall ist nach der Ordnung des Lagersteuerbeschlusses, dass die Abgabe einfach auf Grund der « Selbstveranlagung » des Pflichtigen bemessen und bezogen wird, ohne dass die Berechnung nachträglich im Kontrollverfahren von der Steuerbehörde berichtet werden muss. Wer die Meldepflicht nicht oder nicht richtig erfüllt und deshalb oder aus einem sonstigen Grunde bis zu den festgelegten Terminen die wirklich geschuldete Steuer nicht bezahlt hat, muss die daraus nach dem Gesetz sich ergebenden Folgen auf sich nehmen. Dazu gehört auch, dass die Zinspflicht schon mit dem Ablauf

der generell bestimmten Verfallstage beginnt. Auf diese Weise soll die Zinersparnis, die der Steuerpflichtige durch Überschreiten dieser Termine macht, ausgeglichen werden. Die Säumnis soll ihm unter keinen Umständen zum Vorteil gereichen. Diesem Gedanken entspricht es, dass umgekehrt dem Pflichtigen ein Skonto gewährt wird, wenn er die Steuer vorzeitig zahlt (Art. 5 Abs. 2 BWD). Sodann ist die Zinspflicht des Steuerschuldners als Mittel gedacht, das die Erfüllung der Meldepflicht und die rechtzeitige Entrichtung der Steuer gewährleisten soll. Zwischen dem System der « Selbstveranlagung », auf dem der Lagersteuerbeschluss ähnlich wie der Warenumsatzsteuerbeschluss aufgebaut ist, dem allgemein festgesetzten Fälligkeitstermin und dem Verzugszins besteht ein enger Zusammenhang.

Daraus, dass Art. 26 Abs. 2 WUSTB von einem « Verzugszins » spricht, kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten herleiten. Der Ausdruck kann übrigens kaum als unzutreffend bezeichnet werden. Der Steuerschuldner, der die ihm nach dem Warenumsatzsteuerbeschluss und dem Lagersteuerbeschluss obliegende Abrechnungspflicht nicht gehörig erfüllt und daher oder aus einem andern Grunde die gesetzlichen Verfallstermine nicht einhält, befindet sich eben insofern im « Verzuge ». Dass eine besondere Mahnung durch die Steuerbehörde nicht erforderlich ist, ändert daran nichts. Auch im Zivilrecht kommt der Schuldner, wenn ein bestimmter Verfalltag verabredet oder durch vertraglich vorbehaltene Kündigung herbeigeführt wurde, schon mit Ablauf dieses Tages in Verzug, ohne dass es noch einer Mahnung durch den Gläubiger bedarf (Art. 102 Abs. 2 OR). Ähnlich vertritt hier der Eintritt des gesetzlichen Verfallstermins die Stelle der Mahnung. Ebensovienig ist ein Verschulden des Schuldners notwendig, damit von Verzug die Rede sein kann. Das Zivilrecht lässt allerdings gewisse Verzugsfolgen nur eintreten, wenn der Schuldner sich nicht exkulpieren kann (Art. 103 Abs. 2 und Art. 106 OR); gerade die Verzugs-

zinsen sind aber ohne Rücksicht auf ein Verschulden zu zahlen (Art. 104, 105 OR).

Die Beschwerdeführerin hat einen Teil der Lagersteuer erst am 17. Juli 1946 entrichtet. Sie schuldet daher von diesem Betrag für die Zeit von den generellen Fälligkeitsterminen bzw. vom mittleren Termin (1. März 1942) bis zur Zahlung Verzugszinsen.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Die Beschwerde wird abgewiesen.

## II. FABRIK- UND GEWERBEWESEN

### FABRIQUES, ARTS ET MÉTIERS

#### 41. Urteil vom 11. Juni 1948 i. S. L. Scheuble & Cie gegen Bundesamt für Industrie, Gewerbe und Arbeit.

*Fabrikgesetz*: 1. Betriebe zur Herstellung von Konditorei- und Konfiseriewaren fallen unter das Fabrikgesetz, wenn die Voraussetzungen nach Art. 1 FV für die Unterstellung zutreffen.

2. Bei Feststellung der Zahl der im Betriebe beschäftigten Arbeiter sind als Packerinnen tätige Frauen mitzuzählen.

*Loi sur le travail dans les fabriques*: 1. Les entreprises qui confectionnent des articles de pâtisserie et de confiserie sont soumises à la loi sur le travail dans les fabriques lorsque les conditions prévues à l'art. 1 de l'ordonnance sont réalisées en ce qui les concerne.

2. Les femmes travaillant comme emballeuses doivent être prises en considération pour fixer le nombre des ouvriers occupés dans l'entreprise.

*Legge sul lavoro nelle fabbriche*: 1. Le aziende che confezionano articoli di pasticceria e confetteria sono assoggettate alla legge sul lavoro nelle fabbriche se le condizioni previste dall'art. 1 del regolamento per l'applicazione della suddetta legge sono soddisfatte.

2. Le donne che lavorano nell'azienda ad impacchettare debbono essere prese in considerazione per stabilire il numero degli operai occupati in essa.

A. — Die Kommanditgesellschaft Ludwig Scheuble & Cie, Confiserie, Pâtisserie und Glacéfabrikation in

Zürich umfasst heute drei Restaurationsbetriebe: das Café Alt-Hus, Talackerstrasse 11, das Café Embassy, Fraumünsterstrasse 14, und den Tea-Room Suvretta, Bahnhofstrasse 61, zwei Verkaufsläden: Talackerstrasse 9 und Bahnhofstrasse 61, sowie zwei Fabrikationsbetriebe, einen zur Herstellung von Biskuits und andern Dauerwaren Talackerstrasse 7 und einen für Konditoreien, einschliesslich Glacé, Dianastrasse 9. Beide Betriebe dienen zum Teil der Versorgung der eigenen Restaurationsbetriebe und Verkaufsläden, zum Teil aber auch der Produktion für Dritte, lokale Konditoreien und Restaurants, (Dianastrasse) und, bei den Dauerwaren, auch zum Versand an auswärtige Interessenten. Nach Aufnahme des eidg. Fabrikinspektorats waren am 27. März 1947 in der Konditorei-Backstube Dianastrasse 9 neben dem Betriebsleiter beschäftigt: 14 Konditoren, 3 Handlanger, 3 Ausläufer, 1 Chauffeur-Magaziner, sowie zwei Frauen, wovon eine in der Spedition; im Betriebe Talackerstrasse 7: 4 Konditoren, 5 Frauen und 1 Hausbursche. Der Konditoreibetrieb an der Dianastrasse erzielte im Geschäftsjahre 1939/40 einen Umsatz von Fr. 166,640.—, wovon Fr. 130,860.— auf Lieferungen an fremde Betriebe entfallen, 1947 Fr. 605,000.—, wovon Fr. 311,000.— an fremde Betriebe, der Betrieb Talackerstr. 7 1945 Fr. 93,800.—, 1947 Fr. 113,000.—, wozu bemerkt wird, dass in den Umsatzzahlen der Konditorei die Dessert für fremde Betriebe inbegriffen sind, nicht aber diejenigen der eigenen Restaurants (die als Teil der Mahlzeiten im Menüpreis pauschal erfasst und nicht gesondert ausgewiesen wurden). Die Beschwerdeführerin erwartet aus der Aufhebung der Rationierung für Rahm eine weitere Steigerung der Lieferungen für die eigenen Betriebe. Die Umsatzziffern der Lieferungen von Konditoreiwaren und Dessert an fremde Betriebe haben 1944 mit Fr. 372,000.— einen Höchststand erreicht; seither sind sie zurückgegangen.

B. — Das Bundesamt für Industrie, Gewerbe und Arbeit hat die Betriebe der Firma Ludwig Scheuble & Cie