

rechtskräftig geworden, so dass auch die Administrativbehörde, welche über die Entziehung der Fahrbewilligung i. S. von Art. 16 des Konkordates zu entscheiden hatte, ohne Willkür von dem darin festgestellten Tatbestande ausgehen durfte. Andererseits kann wegen der Natur der letzteren Massnahme als eines Verwaltungsaktes, nicht einer Strafe auch nicht, zumal nicht aus Art. 4 BV (auf den sich die Rekurrentin in diesem Zusammenhang durch die Erhebung der Rüge der Willkür und nicht der Verletzung von Konkordatsvorschriften einzig beruft) postuliert werden, dass dabei nur solche Übertretungen der Verkehrsvorschriften als Entziehungsgrund berücksichtigt werden dürften, hinsichtlich deren die Verjährungsfrist des kantonalen Strafgesetzes für die Strafverfolgung noch nicht abgelaufen sei. Das zeitliche Zurückliegen der Vorstrafen wird höchstens insofern eine Rolle spielen können, als wenn seit den früheren Bestrafungen bis zur letzten, die den unmittelbaren Anstoss zu der Entziehungsverfügung gegeben hat, eine sehr lange Zeit verstrichen ist, unter Umständen die besondere Gefährlichkeit des Fahrers für die allgemeine Sicherheit nicht mehr wird als dargetan gelten können, wie sie das Konkordat dadurch voraussetzt, dass es entweder eine schwere Verletzung der Verkehrsvorschriften oder dann aber die wiederholte Übertretung derselben verlangt. Das Zutreffen dieses Ausnahmetatbestandes konnte aber im vorliegenden Falle wiederum ohne Willkür verneint werden, selbst wenn die Rekurrentin seit dem Mai 1928 bis zum Urteil des Polizeigerichtes Glarus, also während 1  $\frac{1}{4}$  Jahren nicht mehr gebüsst worden war, nachdem sie noch in den unmittelbar vorangehenden Jahren 1926 und 1927 anerkanntermassen eine ganze Reihe von Bussen wegen konkordatswidrigen Fahrens erhalten hat.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Die Beschwerde wird abgewiesen.

## B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHTSPFLEGE

### JURIDICION ADMINISTRATIVE ET DISCIPLINAIRE

#### I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

**51. Urteil vom 14. November 1929 i. S. « Helvetia »  
Schweiz. Unfall- und Haftpflicht-Versicherungsanstalt  
gegen eidg. Steuerverwaltung.**

*Stempelabgaben.* Die Stempelabgabe auf Quittungen für Versicherungsprämien wird auf der einzelnen Prämienquittung erhoben. Die Mindestabgabe beträgt 10 Rappen.

A. — Die « Helvetia », Schweizerische Unfall- und Haftpflicht-Versicherungsanstalt in Zürich hat im Jahre 1927 eine Reiseunfallversicherung in Form einer Fahrscheinheftversicherung eingeführt. Sie ergeht über eine Versicherungssumme von 1000 Fr. für den Fall des Todes oder gänzlicher Invalidität und wird im übrigen nach « Allgemeinen Versicherungsbedingungen für die Reise-Unfall-Versicherung » behandelt. Die Prämie beträgt 50 Rappen, wobei die eidgenössische Stempelabgabe inbegriffen ist. Die Versicherung kann von Personen abgeschlossen werden, die bei einem die « Helvetia » vertretenden Reisebureau ein von diesem auf Rechnung der Bundesbahnen auszugebendes Fahrscheinheft bestellen.

Der Abschluss der Versicherung wird durch einen Coupon verurkundet, der dem Fahrscheinheft beigeheftet wird.

B. — Die eidgenössische Steuerverwaltung hatte ursprünglich die Abgabentrachtung nach dem Pauschalverfahren, zum Satze von 1 % der Prämieinnahmen mit einem Aufrundungszuschlag von 4 ½ Rappen pro Prämienquittung, in Aussicht genommen (Schreiben vom 11. Februar 1926), ist aber bei der Kontrolle der ersten Jahresabrechnung (für 1928) auf die s. Z. erteilte Auskunft zurückgekommen und hat die Abgabe zum Satze von ½ % der Barprämie (= 0,25 Rappen), unter Aufrundung gemäss Art. 45, Abs. 3 StG, auf 10 Rappen pro Coupon festgesetzt. Sie forderte demgemäss für die im Jahre 1928 abgesetzten 32,960 Coupons eine Abgabe von 3296 Fr. (Entscheid vom 13. März 1929).

Im Einspracheverfahren wurde die pro 1928 geschuldete Abgabe auf 2197 Fr. 40 Cts. herabgesetzt unter Vorbehalt späterer Kontrolle und Ausgleichung der Abgabefestsetzung. An dem Abgabebetrag von 10 Rappen pro Coupon wurde festgehalten, dagegen vorläufig nur ⅔ der im Jahre 1928 abgesetzten Coupons in die Abgabeberechnung einbezogen mit Rücksicht darauf, dass im Gesamtbetrag der verkauften Coupons auch Abschlüsse mit im Auslande domizilierten Personen inbegriffen sind. Die endgültige Festsetzung der abgabebelasteten Coupons soll später auf Grund weiterer Erhebungen vorgenommen werden.

C. — Gegen diesen Entscheid hat die abgabepflichtige Gesellschaft innert nützlicher Frist Beschwerde erhoben. Sie beantragt Feststellung, dass die von ihr verkauften Reiseunfallcoupons lediglich dem Abgabesatz von ½ % unterworfen seien ohne Aufrundung für jeden einzelnen Coupon und dass eine Aufrundung auf 10 Rappen nur vorzunehmen sei, falls die aus den Registern sich ergebende Gesamtprämie einen durch zehn nicht teilbaren Totalbetrag ergibt.

Zur Begründung wird geltend gemacht, der Stempel-

gesetzgeber habe, wie aus einzelnen Bestimmungen des Gesetzes sowohl, als auch aus den Gesetzgebungsmaterialien hervorgehe, auf ein richtiges Verhältnis zwischen Abgabe und Prämie Rücksicht genommen. Die Abgabe betrage nach Gesetz ½ % der Prämie. Es widerspreche dem Sinn des Gesetzes, wenn die Abgabe durch die Aufrundung für jede einzelne Prämienquittung auf ein Vielfaches des gesetzlichen Abgabebetrages erhöht werde. Eine solche Abgabe wirke für ihren Geschäftsbetrieb prohibitiv. Die Abwälzung auf die Reisenden sei technisch unmöglich; die Gesellschaft habe die Abgabe deshalb selbst zu tragen und würde durch die Aufrundung auf den einzelnen Coupons ungebührlich belastet. Die Rekurrentin verweist auf die Abgabeberechnung bei der Abonnenten-Unfall-Versicherung der Zeitungsverleger, bei der die Abgabe auf der Gesamtprämie berechnet werde. Analog sei auch bei ihrer Fahrscheinheftversicherung vorzugehen. Ähnlich verhalte es sich bei Generalpolizen für Transportversicherungen.

Die Beschwerdeführerin stützt ihre Darlegungen auf ein Gutachten des Herrn Prof. Weyermann in Bern, in welchem die Auffassung vertreten wird, dass die «Aufrundung nicht ja» auf dem Abgabebetrag des Reiseunfall-Coupons, sondern jeweilen auf den Beträgen erfolgt, die bei der registermässigen Abgabeberechnung ermittelt werden. Dies folge aus dem Wortlaut der in Frage stehenden Bestimmung, nach welchem die Aufrundung bei der Abgabe auf Prämienquittungen nicht, wie bei den anderen Abgabearten, ausdrücklich auf dem einzelnen Steuerobjekt angeordnet, sondern auf die «Berechnung der Abgabe» verlegt werde. Darunter sei nach Art. 80, 81 und 86 der StV von 1918 die vierteljährliche Abgabermittlung auf Grund der Stempelregister zu verstehen. Demnach beziehe sich die «Berechnung der Abgabe» im Sinne von Art. 45, Abs. 3 StG, nicht auf den einzelnen Registerposten, sondern auf den jeweiligen Gesamtbetrag der registermässigen Abgaben. Für diese Lösung spreche

auch die Überlegung, dass der Gesetzgeber vernünftigerweise die Aufrundung nicht zu einer empfindlichen Abgabehöherung habe ausarten lassen wollen. Bei nicht registrierten Abgaben sei die Aufrundung auf dem Betreffnis der einzelnen Besteuerung eine technische Notwendigkeit. Bei den registrierten Abgaben dagegen habe der Gesetzgeber die Fälle ausdrücklich bezeichnet, bei denen die Aufrundung auf dem einzelnen Titel zu erfolgen habe. Wo dies nicht geschehen sei, habe die registermässige Berechnung der Abgabe Platz zu greifen. Übrigens habe es der Versicherer in der Hand, durch Ausgabe von Stammpolizen, wie sie bei der Abonnentenunfallversicherung üblich seien, der Belastung mit der Aufrundung auf dem einzelnen Prämienbetrage auszuweichen.

D. — Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Beschwerde. Die Abgabeberechnung bei den eidgenössischen Stempelabgaben erfolge, dem Wesen dieser Besteuerungsart entsprechend, für jedes einzelne Objekt besonders. Dies gelte auch für die Aufrundung, die ihrem Zwecke einer Vereinfachung der Abrechnung, Überwälzung und Teilung entsprechend immer auf der für die einzelne Urkunde oder das einzelne Rechtsgeschäft berechneten Abgabe vorzunehmen sei. Für die Abgabe auf Prämienquittungen im besonderen lasse sich die Anwendbarkeit der Aufrundungsbestimmung auf die einzelne Prämienquittung ohne weiteres aus der Entstehung dieser Vorschrift nachweisen. Deren Sinn werde zudem durch andere Anordnungen des Gesetzes (Art. 44, lit. a und 46, Abs. 2 StG) bestätigt. Die von der Beschwerdeführerin erhobenen Einwendungen seien nicht geeignet, eine andere Lösung zu rechtfertigen. Besonders sei auch bei der registermässigen Abgabeberechnung nach Massgabe der Stempelverordnung die Aufrundung für jede einzelne Abgabe vorzunehmen.

*Das Bundesgericht zieht in Erwägung :*

1. — Art 45 StG ordnet nach seinem Wortlaut die Berechnung der Stempelabgabe für die einzelne Prämien-

quittung an. Er bestimmt die Abgabe in Promillen « der Versicherungssumme » (Immobilien- und Mobiliarversicherung, Brandchomage- und Mietverlustversicherung) und in Prozenten « der Barprämie » (Lebens-, Haftpflicht-, Unfall-, Transport-Versicherung und alle nicht speziell genannten Versicherungszweige). Wenn das Gesetz im Anschluss an diese Regelung der Abgabesätze die Aufrundung auf 10 Rappen vorschreibt, wenn die « Berechnung der Abgabe » einen durch zehn nicht teilbaren Betrag ergibt, so kann dies nur auf die einzelne Prämienquittung bezogen werden. Für eine Zusammenfassung mehrerer Prämienzahlungen bei der Abgabeberechnung, wobei nur der Gesamtbetrag der Abgabe aufgerundet würde, wie es die Beschwerdeführerin beantragt, bietet das Gesetz keinen Anhaltspunkt.

Sie wäre auch mit der gesetzlichen Regelung von Abgabefälligkeit und Abgabentrachtung nicht vereinbar. Denn die Abgabe verfällt bei Zahlung der Prämie (Art. 46) und der Versicherer, der zur Entrichtung der Abgabe verpflichtet ist, hat das Recht, den Abgabebetrag beim Versicherungsnehmer einzuziehen (Art. 47). Diese Ordnung bedingt, dass die Abgabe auf der einzelnen Prämienquittung erhoben und dass demgemäss auch die Abgabeberechnung nach Massgabe der einzelnen Prämienquittung vorgenommen wird, womit die Aufrundung im Einzelfalle ohne weiteres verbunden sein muss, auch wenn das Gesetz nicht ausdrücklich ausspricht, dass sich die Aufrundungsvorschrift « auf jeden Titel » bezieht.

Die Stempelverordnung hat nun allerdings die quartalsweise Ablieferung der Abgabebeträge an die Steuerbehörde vorgesehen (Art. 86 StV von 1918, Art. 79 StV von 1928) und auch Jahresabrechnung mit monatlichen Teilzahlungen zugelassen (Art. 90 bzw. 80 StV). In beiden Fällen werden die während des Abrechnungszeitraumes verfallenen Abgabebeträge zusammengefasst. Es handelt sich dabei aber nur um eine technische Massnahme im Bezugsverfahren. Diese kann für die Abgabeberechnung nur insoweit von Bedeutung sein, als das Gesetz selbst die

Höhe der Abgabe von Modalitäten der Gesetzesdurchführung abhängen lässt, was bei der Stempelabgabe auf Prämienquittungen nach Art. 45 StG nicht zutrifft. Übrigens sieht auch die Stempelverordnung die Einzelberechnung des Abgabebetrages für jede Prämienquittung ausdrücklich vor (vgl. 82 bezw. 77 [Registerschema Kol. 7 bezw. 6]; ferner 84, Abs. 1 bezw. 77, Abs. 1 in Verbindung mit Art. 11, Abgabefestsetzung auf Grund der Geschäftsbücher). Eine Aufrundung anlässlich der Quartals- und Jahresabrechnung über die Abgabe kommt nach der Stempelverordnung überhaupt nicht in Frage, da in den Stempelregistern bezw. den sie ersetzenden Geschäftskontrollen ausschliesslich aufgerundete Abgabebeträge figurieren.

Die Schlüsse, die das Gutachten Weyermann aus den Vorschriften der Stempelverordnung über den quartalsweisen Abgabebezug auf Grund von Registern zu ziehen versucht, beruhen nicht nur auf einem Irrtum über die sachliche Bedeutung dieser Vorschriften; sie stehen auch im Widerspruch zu den Anordnungen der Verordnung über die Einrichtung der Register und über die Abgabefestsetzung auf Grund der Geschäftsbücher. Dass die Verordnung von 1918 an einer Stelle (Art. 86, Abs. 1) in Abweichung vom Gesetz den Ausdruck « Berechnung der Abgabe » verwendet, wo die Abrechnung über die für ein Kalenderquartal abzuliefernden Abgabebeträge gemeint ist, fällt natürlich der gesetzlichen Regelung über die Abgabefestsetzung gegenüber nicht in Betracht, und ist übrigens auch im Zusammenhang der Verordnung selbst kaum missverständlich.

2. — Dass die Aufrundung der Stempelabgabe auf dem einzelnen Titel vorzunehmen ist, entspricht sodann, abgesehen von der positiven Regelung in Art. 45 StG nicht nur dem Wesen einer Belastung bestimmter Vorgänge des Rechtsverkehrs, wie sie das Stempelgesetz vorsieht, sondern auch der Ordnung, die die eidgenössische Stempelgesetzgebung durchweg geschaffen hat. Für alle Abgabe-

arten hat das Stempelgesetz, soweit nicht ein Fixstempel in Frage steht (Frachtbriefstempel Art. 50), die Aufrundung vorgeschrieben, wobei redaktionell die Aufrundung « für jeden Titel » ausdrücklich verlangt wird bei Verkehrsvorgängen, die die Abgabefälligkeit für eine Mehrzahl von Urkunden gleichzeitig auslösen und wo aus diesem Grunde die Frage aufgeworfen werden könnte, ob die Abgabeberechnung auf dem Gesamtposten der in Frage stehenden Urkunden oder auf dem einzelnen Titel vorzunehmen ist. (Vgl. Emissionsabgabe auf Obligationen und Beteiligungsurkunden, Art. 14, Abs. 2; 23, Abs. 5; 28, Abs. 3; 31, Abs. 4). Soweit sich die Abgabe auf Einzeltatbestände bezieht, hat sich der Gesetzgeber durchwegs und logisch zutreffend mit der Anordnung der Aufrundung an sich begnügt (Umsatz-, Wechsel- und Prämienquittungsstempel, Art. 34, Abs. 2; 39, Abs. 3; 45, Abs. 3).

3. — Die Haupteinwendung, die die Beschwerdeführerin der Aufrundung der Abgabe für jede einzelne Prämienquittung gegenüber erhebt, ist der Hinweis auf die verhältnismässig starke Belastung. Es wird geltend gemacht, durch die Aufrundung werde die Belastung von  $\frac{1}{2}$  % der Barprämie in ein Vielfaches verkehrt.

Diese Einwendung spricht indessen nicht gegen die Anwendung von Art. 45, Abs. 3 StG im Falle der Beschwerdeführerin. Denn wenn das Gesetz die Aufrundung aller Abgabebeträge auf 10 Rappen anordnet, so bedeutet dies nicht nur die Staffelung der Abgabebeträge von 10 zu 10 Rappen, sondern gleichzeitig auch die Festsetzung einer Mindestabgabe von 10 Rappen für jeden Fall, in welchem bei der Abgabeberechnung nach Massgabe des Abgabesatzes dieser Betrag nicht erreicht wird. Für jede Prämienquittung ist wenigstens eine Abgabe von 10 Rappen zu entrichten.

Dies war im Gesetzesentwurf des Bundesrates zum Stempelgesetz, vom 16. Mai 1917, zum Ausdruck gebracht. Art. 39, Abs. 3 der Vorlage lautete: « Die Abgabe beträgt

mindestens 10 Rappen. Ergibt die Berechnung der Abgabe einen durch 10 nicht teilbaren Betrag, so ist er auf 10 Rappen aufzurunden.» (Bundesblatt 1917 III. S. 168.) In dieser Fassung wurde die Aufrundungsbestimmung bei der parlamentarischen Beratung von beiden Räten angenommen (Sten. Bull. 1917, Nationalrat S. 357, Ständerat S. 69/129). In der Vorlage der Redaktionskommission ist der Satz: «Die Abgabe beträgt mindestens 10 Rappen» weggelassen worden. Es kann sich dabei nur um eine redaktionelle Änderung handeln, die auf der Überlegung beruht, dass die ausdrückliche Normierung einer Mindestabgabe überflüssig ist, wenn sie sich *implicite* aus der Aufrundungsvorschrift ergibt.

4. — Aus diesen Feststellungen geht hervor, dass das Begehren der Beschwerdeführerin, in ihrem Falle von der Aufrundung des für die einzelnen Prämienquittungen geschuldeten Abgabebetrages abzusehen, mit der gesetzlichen Ordnung nicht vereinbar ist.

Unzutreffend ist die Behauptung, es handle sich bei ihrer Fahrscheinheftversicherung um einen Fall, welcher der Abonnentenunfallversicherung gleichzustellen sei. Steuerbare Prämie ist bei der Abonnentenunfallversicherung der Betrag des Versicherungsentgelts, das der Verleger als Versicherungsnehmer dem Versicherer leistet, und nicht der Teil des Betrages, der bloss rechnerisch auf das einzelne Zeitungsabonnement entfällt; bei der Fahrscheinheftversicherung dagegen der Betrag, den der einzelne Reisende für den Coupon entrichtet, der dem Fahrscheinheft beigeheftet wird.

Für die Entscheidung nicht in Betracht fallen die Erörterungen der Beschwerdeführerin über die besonderen Anordnungen des Gesetzgebers für Transportversicherungen mit Prämien bis zu einem Franken. Das Gesetz hat für die Unfallversicherung eine ähnliche Vergünstigung nicht vorgesehen. Ebenso dürfen aus der Tatsache, dass beim Wechselstempel die Abgabe in Beträgen von 5 Rappen gestaffelt ist, keine Schlüsse für die Behandlung anderer Abgabearten gezogen werden.

Unerheblich und deshalb nicht erörtern ist schliesslich, ob und auf welche Weise die Beschwerdeführerin durch eine entsprechende Ausgestaltung der Fahrscheinheftversicherung eine weniger hohe Abgabebelastung erreichen könnte. Massgebend ist einzig, dass nach der gegenwärtigen Organisation dieses Geschäftszweiges die von der eidgenössischen Steuerverwaltung angeordnete Abgabeberechnung den Vorschriften der Stempelgesetzgebung entspricht.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Die Beschwerde wird abgewiesen.

#### 52. Urteil vom 21. November 1929

##### i. S. Jungfraubahn-Gesellschaft gegen eidg. Steuerverwaltung.

**Stempela b g a b e n.** Bei einer Erhöhung des Aktienkapitals unter Verwendung eigener Mittel der Aktiengesellschaft (Ausgabe von Gratisaktien) ist sowohl die Emissionsabgabe auf Aktien als auch die Couponabgabe geschuldet. Unerheblich ist, ob die Liberierung der Aktien aus Reserven erfolgt, die bei einer früheren Herabsetzung des Aktienkapitals (Sanierung) bereitgestellt wurden.

A. — Die Jungfraubahngesellschaft hat im Jahre 1922 eine Sanierung durchgeführt und dabei unter anderm ihr Aktienkapital von 4,5 Millionen auf 1,8 Millionen Franken dadurch herabgesetzt, dass der Nominalwert der 9000 Aktien der Gesellschaft von 500 Fr. auf 200 Fr. abgeschrieben wurde. Gleichzeitig wurden diese Titel als Aktien II. Ranges bezeichnet. Von den frei gewordenen Mitteln im Betrage von 2,700,000 Fr. wurden 2,200,000 Fr. verwendet. Es verblieben 500,000 Fr., die als « buchmässige Reserve aus der Sanierung » in den Bilanzen der folgenden Jahre figurieren.

Am 21. Juli 1928 beschloss die Generalversammlung der Aktionäre der Jungfraubahn-Gesellschaft die Erhöhung des Aktienkapitals II. Ranges von 1.800.000 Fr. auf