

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.

Sacrifice pour la défense nationale :

1. Les fortunes des époux et des enfants sous puissance paternelle sont comptées comme un tout et imposées globalement sous réserve du recours que la personne chargée de l'impôt peut avoir contre les autres intéressés.
2. Ce principe vaut aussi s'agissant des rapports entre le beau-père d'une part et le beau-fils et la belle-fille d'autre part lorsque la mère a la puissance paternelle sur les enfants.

Sacrificio per la difesa nazionale :

1. La sostanza dei coniugi e dei figli sotto patria potestà è contata come un tutto ed imposta globalmente, riservata la ripartizione tra gli interessati dell'imposta complessiva che ne risulta.
2. Questo principio vale anche nei rapporti tra patrigno e figliastri, allorché la madre ha la patria potestà sui figli.

A. — Die Einschätzungsbehörde hat bei der Wehropfer-einschätzung das Vermögen des Rekurrenten W. H. L. und das Vermögen seiner Ehefrau und deren Kinder erster Ehe zusammengerechnet. Die Stiefkinder des W.H.L. stehen unter der elterlichen Gewalt ihrer Mutter. Ihr Vermögen stammt aus dem Nachlass ihres Vaters ; der Nachlass ist zum Teil unter den Kindern verteilt worden, zum Teil blieb er unverteilt und bildet mit der Nutzniessung der Mutter belastetes Gesamteigentum der Kinder.

B. — In der Einsprache wurde hauptsächlich die Zusammenrechnung des Vermögens der Stiefkinder mit demjenigen des Stiefvaters angefochten mit der Begründung, es sei unbillig, dass der Stiefvater auf seinem Vermögen ein höheres Wehropfer als andere Steuerpflichtige bezahlen müsse, weil seine Stiefkinder vermöglich sind, und anderseits beim Wehropfer der Kinder das Vermögen des Stiefvaters berücksichtigt werde, obgleich sie mit dem Stiefvater durch keine rechtlichen Bande verbunden seien und er ihnen gegenüber auch keine Unterstützungspflicht habe. Art. 11 WOB schreibe nur vor, dass das Vermögen der Kinder mit demjenigen des Inhabers der elterlichen Gewalt zusammenzurechnen sei. Danach habe eine Teilung der Besteuerung stattzufinden. Es wurde vorgeschlagen, den Ehemann für sein persönliches Vermögen zu besteuern und zur Bestimmung des Progressionssatzes das persönliche Vermögen der Ehefrau hinzuzurechnen.

Die Ehefrau hätte ihr Vermögen zum Satze für den Gesamtbetrag der 3 Vermögensmassen und die Kinder zusammen das Vermögen aus dem Nachlass ihres Vaters zu versteuern, wobei für die Berechnung des Progressionssatzes das Vermögen ihrer Mutter hinzugerechnet würde.

Vor der kantonalen Rekurskommission haben die Rekurrenten ihren Antrag auf gesonderte Wehropferberechnung für Ehemann, Ehefrau und Stiefkinder im Sinne der Einsprache wiederholt. Zur Begründung wurde geltend gemacht, die minderjährigen Stiefkinder seien nur der elterlichen Gewalt ihrer Mutter unterstellt, nicht aber derjenigen ihres Stiefvaters. Darum sei zur Berechnung des Abgabesatzes für das Vermögen der Stiefkinder das Vermögen der Mutter mitzubersichtigen. Dagegen könne aus Art. 10 WOB eine Wehropferpflicht des Stiefvaters für das Kindervermögen nicht abgeleitet werden. Denn er sehe die Steuerpflicht nur für das Frauenvermögen vor, wozu das Vermögen der Stiefkinder nicht gehöre. Man habe sich hier zu vergegenwärtigen, dass die Kinder X ihren Vater bereits beerbt haben. Wenn ihr Vermögen mit demjenigen der Mutter zusammengerechnet werde, sei alles erfasst, was zu diesem Familienvermögen gehöre. Würde man noch das Vermögen des Stiefvaters hinzurechnen, so hätten die Kinder X das Wehropfer unter Zugrundelegung des Vermögens von zwei Vätern zu entrichten, was eine « stiefmütterliche » Behandlung der Stiefkinder bedeuten würde.

C. — In der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird auf die Begründung der früheren Eingaben, vor allem auf den Rekurs an die kantonale Rekurskommission verwiesen. Hervorzuheben sei, dass Art. 10 WOB nur die Besteuerung des Frauenvermögens behandle und für das Kindervermögen in Art. 11 eine besondere Ordnung getroffen sei dahingehend, dass es nur dem Inhaber der elterlichen Gewalt anzurechnen sei. Die Zusammenrechnung der 3 Vermögensmassen sei unbillig. Der Vorschlag der Rekurrenten werde dem Sinne des Wehropferbeschlusses gerecht, indem

er die Rekurrenten in gleicher Weise belaste, wie alle andern Steuerpflichtigen.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen

in Erwägung :

1. — Art. 10 WOB schreibt die Zusammenrechnung des Vermögens der in ungetrennter Ehe lebenden Ehefrau mit dem Vermögen des Ehemannes vor, ohne Rücksicht auf den Güterstand, Art. 11 die Zusammenrechnung des Vermögens der Kinder mit demjenigen des Inhabers der elterlichen Gewalt. Die Ehefrau und die Kinder haften je für den ihrem Anteil am gesamten Reinvermögen entsprechenden Teil des Wehroppers, und der Ehemann, resp. der Inhaber der elterlichen Gewalt, hat je einen entsprechenden Ersatzanspruch gegenüber dem Eigentümer des besteuerten Vermögens. Es wird also das Vermögen von Ehegatten und unter elterlicher Gewalt stehenden Kindern gesamthaft, als Einheit, besteuert und erst nachträglich, unter den Beteiligten, eine Auseinandersetzung über die daraus erwachsene Gesamtsteuer vorgenommen. Das Begehren der Rekurrenten, in ihrem Falle eine gesonderte Besteuerung nach den Gruppen Ehemann, Ehefrau, Kinder vorzunehmen, ist mit dieser Ordnung nicht leicht vereinbar.

Die Art. 10 und Art. 11 WOB stehen sodann unter dem gemeinsamen Randtitel « III. Übergang der Wehroppflicht ». Sie enthalten demnach nicht nur eine Vorschrift über das Steuerobjekt, sondern sind auch gleichzeitig als Bestimmung über die Gestaltung der subjektiven Steuerpflicht aufzufassen, dahingehend, dass die Steuerpflicht bei Ehegatten in ungetrennter Ehe dem Ehemann (Art. 10) und im Verhältnis von Eltern und Kindern unter elterlicher Gewalt dem Inhaber dieser Gewalt obliegt (Art. 11) (Steuer substitution ; vgl. J. BLUMENSTEIN, Allg. Wehrsteuer S. 63 ff.). Ist die Ehefrau Inhaber der elterlichen Gewalt, so müsste die Auffassung der Rekurrenten dazu führen, dass der Ehemann, das Haupt der Hausgemeinschaft, der auch die Stiefkinder angehören, die Ehefrau

in der Steuerpflicht vertreten würde, die Stiefkinder aber nicht. Die Ehefrau hätte für sich keine Steuererklärung abzugeben, wohl aber für ihre Kinder, ein Ergebnis, das innerlich widerspruchsvoll wäre.

2. — Es fragt sich aber, ob eine solche getrennte Besteuerung gleichwohl anzuordnen ist im Hinblick auf die besonderen Verhältnisse des konkreten Falles. Es wäre denkbar, dass das Gesetz nur den Regelfall einer Familiengemeinschaft von Eltern und (beidseitig) eigenen Kindern geordnet hätte und für Stiefkinder keine Regelung enthielte. Es ist dies allerdings nicht sehr wahrscheinlich ; denn Familiengemeinschaften mit Stief- und Adoptivkindern sind nicht derart selten, dass angenommen werden könnte, sie seien übersehen worden. Gerade beim Wehroppfer, als einer Steuer, die sich von den periodischen Steuern auf dem Vermögen grundsätzlich unterscheidet, wurde die Auswirkung in Sonderfällen einzeln geprüft und geordnet (vgl. z. B. Art. 14, Abs. 6 WOB).

Die im Wehroppferbeschluss angeordnete Zusammenrechnung des Vermögens von Kindern mit demjenigen des Inhabers der elterlichen Gewalt ist eine Neuerung im Steuerrecht des Bundes. Bis dahin war, in Anlehnung an das Basler Steuergesetz (§ 17, Abs. 6 ; vgl. § 20 ; GÖTZINGER : Die Basler Steuergesetze S. 67 f. und S. 98), die Zusammenrechnung vorgeschrieben beim Einkommen (I. Kriegssteuer, Art. 16, Abs. 2 ; II. Kriegssteuer, Art. 62, Abs. 2 [für den Erwerb] ; Krisenabgabe, Art. 14, Abs. 1 [1934], Art. 15, Abs. 1 [1938]) ; für das Vermögen war entweder nichts gesagt (I. Kriegssteuer, vgl. Art. 10) oder es war die Zurechnung ausdrücklich ausgeschlossen (II. Kriegssteuer, Art. 16, Abs. 1 ; Krisenabgabe Art. 14, Abs. 5 [1934], Art. 15, Abs. 5 [1938]).

Die frühere Ordnung beruht auf dem Gedanken, dass die Erträgnisse des Vermögens der in Familiengemeinschaft lebenden minderjährigen Kinder Einkommen der Eltern bilden, denen die Nutzung des Kindervermögens zusteht (Art. 292 ZGB) und dass sie, mindestens indirekt,

der Familiengemeinschaft zugute kommen und deshalb beim Familienhaupt besteuert werden können. Welcher Elternteil die Nutzung hat, ist unerheblich. Darum hat die Praxis diese Ordnung von jeher auch auf Stief- und Adoptivkinder angewandt. (GÖTZINGER, a.a.O., S. 67, für das Basler Recht; für die Krisenabgabe hat sich die Rekurskommission des Kantons Schwyz in einem Entscheid vom 18. Oktober 1937 auf diesen Standpunkt gestellt, ASA. 6, S. 330, No. 268 und PERRER, Krisenabgabe 1939-1941 S. 14, No. 3 zu Art. 14; das Bundesgericht hatte die Frage noch nicht zu beurteilen). — Beim Vermögen wird nicht zusammengerechnet, nicht nur bei Stiefkindern, sondern überhaupt nicht. Der Grund liegt darin, dass hinsichtlich der Vermögenssubstanz ein Zusammenhang an sich nicht besteht, wie er sich aus der beim Familienhaupt zusammenlaufenden Nutzung der Erträge rechtlich oder wenigstens tatsächlich ergibt oder ergeben kann.

Mit der neuen, erstmals beim Wehropfer vorgesehenen, dann aber auch in den Wehrsteuerbeschluss (Art. 14, Abs. 1 und 3) übernommenen Ordnung, wird die Zurechnung beim Vermögen vorgeschrieben. Auch hier bestehen Vorbilder in der kantonalen Steuergesetzgebung; vor allem sieht das Zürcher Steuergesetz (§ 6, Abs. 1) vor, dass das Einkommen und das Vermögen zusammenlebender Ehegatten und der im Haushalt des Steuerpflichtigen lebenden, unter elterlicher Gewalt stehenden minderjährigen Angehörigen als Ganzes zu versteuern sind. Es wird also das Vermögen wie das Einkommen behandelt, offenbar in der Meinung, dass die Besteuerung der Familiengemeinschaft als Einheit beim Familienhaupt deshalb angezeigt sei, weil die Erträge des Vermögens der einzelnen Glieder auf jeden Fall zivilrechtlich Einkommen eines der beiden Elternteile darstellen und wirtschaftlich letzten Endes dem Ganzen zugute kommen, wie ja auch andererseits dem Familienhaupt die Sorge für die ganze Familie, Stiefkinder inbegriffen, obliegt (Art. 160, Abs. 2, ZGB; BGE 46 III S. 55 ff.; EGGER, Familienrecht, II. Aufl., S. 216, No. 11 zu Art. 159, S. 223,

No. 17 zu Art. 160; RUTH SPEISER, Die Rechtsverhältnisse der Stiefeltern und Stiefkinder nach schweizerischem Recht, Sonderabdruck aus der Festschrift Paul Speiser-Sarasin zum 80. Geburtstag, überreicht von seinen Kindern, S. 9). Es wird demnach in der Familien- und Hausgemeinschaft an sich ein Moment erblickt, das die Zusammenrechnung auch hinsichtlich des Vermögens rechtfertigt. Ob dabei rechtlich die auf der elterlichen Gewalt beruhende Nutzung am Kindervermögen beiden Ehegatten gemeinsam zusteht, oder nur einem von ihnen und welchem, ist dabei offenbar nicht erheblich. Denn die Zusammenrechnung des Vermögens von Ehegatten einer- und von Eltern und Kindern andererseits wird nicht unter dem Gesichtspunkte der güterrechtlichen Ordnung vorgeschrieben und der sich aus ihr ergebenden vermögensrechtlichen Beziehungen, sondern es wird auf familienrechtliche Verhältnisse (ungetrennte Ehe, elterliche Gewalt) abgestellt und die vermögensrechtliche Ordnung der Beziehungen unter den Gliedern der Gemeinschaft zurückgestellt, im Verhältnis der Ehegatten sogar ausdrücklich als unerheblich erklärt: Die Besteuerung der Familiengemeinschaft als Einheit wird angeordnet ohne Rücksicht auf den Güterstand der Ehegatten. Die Familie soll als solche besteuert werden können, gleichgültig wem das Vermögen innerhalb der Gemeinschaft zusteht. Dann rechtfertigt es sich aber auch bei Stiefkindern nicht, danach zu unterscheiden, welcher der Ehegatten Inhaber der elterlichen Gewalt ist; es kommt nur darauf an, dass einer von ihnen sie besitzt.

6. Urteil vom 8. März 1944 i. S. eidg. Steuerverwaltung gegen Wehropfer-Rekurskommission des Kantons St. Gallen und Spar- und Leihkasse der politischen Gemeinde Kirchberg.

1. *Verwaltungsgerichtsbeschwerde*: Die eidg. Steuerverwaltung ist bei einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde, die sie in einer Steuersache nach Art. 9, Abs. 2 VDG gestützt auf eine bundesrätliche Delegation des Beschwerderechts erhebt, an frühere Stellungnahmen im Einschätzungs- und Rekursverfahren nicht gebunden.