

für Art. 22 Ziff. 4 KrisAB 1938 das nicht publizierte Urteil des Bundesgerichts vom 31. Mai 1943 i. S. Lobeck und Alder). Das folgt aus dem Wortlaut der Vorschrift, wonach Eintritt und Buchung zusammen die Wertvermehrung erst zum steuerpflichtigen Einkommen machen, und aus der Überlegung, dass der Steuerpflichtige sonst solche Wertvermehrungen der Besteuerung entziehen und damit die Vorschrift weitgehend illusorisch machen könnte dadurch, dass er die in einer Berechnungsperiode eingetretene Wertvermehrung erst in der folgenden bucht, sodass sie in keiner Periode eingetreten und verbucht wäre. Die vom Rekurrenten am 31. Dezember 1940 gebuchte Wertvermehrung von Fr. 20,000.— gehört daher weder ganz noch teilweise zum Einkommen des Geschäftsjahres 1939/40, aber nicht, weil sie so früh eingetreten wäre, dass sie von der Wehrsteuer nicht mehr erfasst würde, sondern weil sie ins Geschäftsjahr 1940/41 fällt, das mit dem folgenden zusammen die Grundlage für die II. Wehrsteuerperiode, die Steuerjahre 1943 und 1944 bildet (Art. 58 Abs. 3 WStB).

54. Urteil vom 6. Oktober 1944 i. S. London and Provincial Marine and General Insurance Company Ltd. gegen Wehropfer-Rekurskommission des Kantons Zürich.

- I. Wehropfer:* 1. Ausländische Versicherungsunternehmungen unterliegen für das mit Generalagenturen betriebene Schweizergeschäft dem eidgenössischen Wehropfer.
2. Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Grossbritannien steht dieser Besteuerung nicht entgegen.
3. Wehropferpflichtiges Vermögen solcher Unternehmungen.
II. Kosten des kantonalen Rekursverfahrens.

- I. Sacrifice pour la défense nationale:* 1. Pour leurs affaires suisses conclues par des agences générales, les sociétés d'assurances étrangères sont soumises au sacrifice pour la défense nationale.
2. Le traité conclu entre la Grande-Bretagne et la Suisse touchant la double imposition ne s'oppose pas à cet assujettissement.
3. Calcul de la fortune sur laquelle ces entreprises doivent payer le sacrifice pour la défense nationale.
II. Frais de la procédure cantonale de recours.

- I. Sacrificio per la difesa nazionale:* 1. Per i loro affari svizzeri conclusi dalle agenzie generali le società d'assicurazione

- straniere sono assoggettate al sacrificio per la difesa nazionale.
2. La convenzione conclusa tra la Gran Bretagna e la Svizzera in materia di doppia imposta non s'oppona a questa imposizione.
3. Calcolo della sostanza, sulla quale queste imprese debbono pagare il sacrificio per la difesa nazionale.
II. Spese della procedura cantonale di ricorso.

A. — Die London and Provincial Marine and General Insurance Company Ltd. mit Sitz in London (im Folgenden London and Provincial) lässt ihren Geschäftsbetrieb in der Schweiz durch die Versicherungsunternehmung J. Aebli & Co. als Generalagentur ausüben. Nach der vorliegenden Vollmacht ist der Generalvertreter zum selbständigen Abschluss der Versicherungsverträge im Rahmen der von der Gesellschaft erlassenen allgemeinen und speziellen Weisungen ermächtigt. Er macht von dieser Ermächtigung, jedenfalls seit Eintritt der kriegsbedingten Erschwerung des Postverkehrs mit England, regelmässig Gebrauch. Für die Erfüllung der der Gesellschaft aus der Versicherungsaufsicht erwachsenden Pflichten und für den Verkehr mit den Behörden ist ein besonderer Bevollmächtigter, Herr C. Sigrist in Zürich, bestellt.

B. — Die London and Provincial ist im Hinblick auf ihren schweizerischen Geschäftsbetrieb wehropferpflichtig erklärt worden. Als steuerbares Vermögen wurde ein dem Verhältnis der schweizerischen Prämieinnahme entsprechender Teil des Gesamtvermögens in Anspruch genommen. Die London and Provincial hat Steuerpflicht und Steuerberechnung bestritten, ist aber abgewiesen worden, zuletzt durch Rekursentscheid der Wehropfer-Rekurskommission des Kantons Zürich vom 22. Dezember 1943.

C. — Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird beantragt, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und festzustellen, dass die London and Provincial der Wehropferpflicht nicht unterliege; sämtliche Kosten seien dem Kanton Zürich aufzuerlegen. Zur Begründung wird im wesentlichen ausgeführt, nach der Praxis, die das Bundesgericht auf dem Gebiete der interkantonalen Doppel-

besteuerung ständig angewandt habe, seien Versicherungsagenturen nach der Art der hier in Frage stehenden nicht als Betriebsstätten anzusehen. Eine Unterscheidung zwischen Generalagenturen schweizerischer und ausländischer Versicherungsagenturen kenne das Bundesgericht im Rahmen der interkantonalen Doppelbesteuerung nicht. Auf die staatsrechtliche Praxis in internationalen Doppelbesteuerungsfällen könne es nicht ankommen, da die Überprüfung hier auf den Rahmen von Art. 4 BV beschränkt sei. Zudem stehe der Besteuerung der Beschwerdeführerin in der Schweiz Art. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Grossbritannien entgegen. Schliesslich dürfe die London and Provincial dem Wehropfer auch deshalb nicht unterworfen werden, weil es ihr an in der Schweiz gelegenen Vermögen mangle. — Die Kosten des Verfahrens seien dem Kanton aufzuerlegen, weil die Beschwerdeführerin zufolge ungenügender Begründung des Einspracheentscheides den Rekursweg habe beschreiten müssen.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen

in Erwägung :

1. — Die Beschwerdeführerin unterliegt als ausländische Handelsgesellschaft dem eidgenössischen Wehropfer, wenn sie innert der Zeit vom 30. April 1940 bis 31. Dezember 1942 in der Schweiz eine Betriebsstätte unterhalten hat (Art. 4, Ziff. 3 d WOB), wobei als Betriebsstätte eine ständige Geschäftseinrichtung gilt, in welcher ein qualitativ oder quantitativ wesentlicher Teil der Tätigkeit des Unternehmens ausgeübt wird (Art. 7 WOB). Dass es sich dabei um eine Geschäftseinrichtung handeln müsse, die rechtlich einen Bestandteil der steuerpflichtigen Unternehmung bildet, ist nicht vorgeschrieben und lässt sich auch nicht aus allgemeinen Gesichtspunkten herleiten. Die Steuerpflicht ist gegeben, sobald für Geschäftszwecke eine Betriebsstätte unterhalten wird, d. h. die nötigen Vorkehrungen getroffen werden, damit ein wesentlicher Teil der geschäftlichen Tätigkeit der Unternehmung in der Schweiz

unter Inanspruchnahme ständiger Geschäftseinrichtungen vollzogen werden kann und vollzogen wird. Auch auf die rechtliche Stellung der mit der geschäftlichen Tätigkeit beauftragten Personen kommt es nicht an.

Die Beschwerdeführerin betreibt in der Schweiz das Transportversicherungsgeschäft in der bei diesem Geschäftszweige üblichen Form der Generalagentur für die Anwerbung, den Abschluss und die Durchführung von Versicherungsverträgen. Für den Verkehr mit den Behörden und die Erfüllung der sich aus der Versicherungsaufsicht ergebenden Pflichten ist ein besonderer Vertreter bestellt. Damit ist eine Geschäftseinrichtung geschaffen, die den Erfordernissen des Art. 7 WOB jedenfalls darin entspricht, dass sie der Ausübung eines qualitativ wesentlichen Teils der Tätigkeit des Unternehmens dient. Ob das Schweizergeschäft auch als quantitativ wesentlich anzusprechen wäre, kann dahingestellt bleiben. Daraus, dass auf dem Boden von Art. 46, Abs. 2 BV im Verhältnis von Kanton zu Kanton einem Kanton, in welchem sich nur Agenturen schweizerischer Versicherungsgesellschaften und keine eigentlichen Geschäftsniederlassungen befinden, ein Besteuerungsrecht nicht zugesprochen wird (BGE 45 I S. 213) kann nichts abgeleitet werden. Innerhalb des Landes wird die Besteuerung der schweizerischen Versicherungsgesellschaft am Orte der Agentur nur abgelehnt, um eine allzugrosse Zersplitterung der Steuerhoheit in räumlich beschränktem Gebiet zu vermeiden (Urteil vom 17. September 1925 i. S. « La Suisse » Versicherungsgesellschaft in Lausanne, S. 16 ; nicht publiziert). Bei der Frage, ob ausländische Unternehmungen für ihr Schweizergeschäft überhaupt in der Schweiz steuerpflichtig sind, fällt dieser Gesichtspunkt ausser Betracht. Die kantonalen Behörden haben denn auch zutreffend festgestellt, dass über die Steuerpflicht ausländischer Versicherungsunternehmen für das durch Generalagenturen betriebene Schweizergeschäft nie Zweifel bestanden haben. Aus Art. 7 WOB lässt sich nichts anderes ableiten.

Der Besteuerung steht auch das Doppelbesteuerungsabkommen mit Grossbritannien nicht entgegen. Es sieht die Besteuerung der mit ständigen Agenturen betriebenen Geschäftstätigkeit ausdrücklich vor und macht lediglich einen Vorbehalt hinsichtlich der Stellung der Agenten. Indessen ist unbestritten, dass die Generalagentur Aebli & Co. jedenfalls in der hier massgebenden Zeit auch die Voraussetzungen jenes Vorbehaltes erfüllte. Ob sich die Rekurrentin unter normalen, nicht kriegsbedingten Verhältnissen gegenüber einer Veranlagung für ihren schweizerischen Geschäftsbetrieb auf das Abkommen berufen könnte, braucht nicht erörtert zu werden.

2. — Nach Art. 18, lit. d WOB haben die ausländischen Handelsgesellschaften, die in der Schweiz Betriebsstätten unterhalten, das Wehropfer von dem darin angelegten Vermögen zu entrichten. Was unter diesem Vermögen zu verstehen ist, bestimmt sich nach den allgemeinen Vorschriften über das wehroperpflichtige Vermögen. Demgemäss wird die Steuer erhoben für das in diesen Betriebsstätten angelegte Reinvermögen (Art. 14, Abs. 1) (BGE 70 I S. 191). Das in der Betriebsstätte angelegte Reinvermögen besteht aber nicht allein in den Werten, die die Unternehmung bei der Betriebsstätte belässt, sondern in der Gesamtheit der Mittel, mit denen sie die Betriebsstätte führt (BGE 66 I S. 274).

Hier bildet das Schweizergeschäft einen integrierenden Bestandteil des Gesamtgeschäftes. Unter diesen Umständen entspricht es der Vorschrift des Gesetzes, dass bei Festsetzung des wehroperpflichtigen Vermögens vom Vermögen der Gesamtunternehmung ausgegangen und ein dem Umfang des Schweizergeschäftes entsprechender Teil desselben dem Wehropfer unterworfen wird. Dieser Teil darf unter allen Umständen als in der schweizerischen Betriebsstätte « angelegt » angesehen werden. Die Prämieeneinnahme erscheint als angemessener Masstab für die Bestimmung des der schweizerischen Betriebsstätte zuzuschreibenden Vermögens.

3. — Da die Verwaltungsgerichtsbeschwerde unbegründet ist, sind die Kosten des Verfahrens vor Bundesgericht von der Beschwerdeführerin zu tragen.

Der kantonale Kostenentscheid kann mit der Beschwerde in der Sache selbst an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 5, Abs. 3 VDG). Indessen besteht kein Anlass, die Kosten des kantonalen Rekursverfahrens anders zu verlegen, als es geschehen ist. Dass die Begründung des Einspracheentscheides summarisch gehalten wurde, entspricht der Vorschrift des Gesetzes (Art. 69, Abs. 2 WOB). Im übrigen erstreckte sie sich auf die wesentlichen Punkte. Sie enthielt einen Hinweis auf das Doppelbesteuerungsabkommen mit Grossbritannien und auf die rechtlichen Grundlagen für die Wahl der Prämieeneinnahme als Massstab für die Bestimmung des in der Schweiz steuerbaren Betriebsvermögens.

55. Auszug aus dem Urteil vom 3. November 1944 i. S. eidg. Steuerverwaltung gegen Scintilla A.-G. und kantonale Rekurskommission Solothurn.

Wehropfer: Rechtlich selbständige ausländische Tochterunternehmen einer schweizerischen Aktiengesellschaft sind auch dann nicht « eigene ausländische Betriebsstätten » im Sinne des Art. 17 WOB von 1940 (und der Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland und Frankreich), wenn sie wirtschaftlich völlig von der schweizerischen Gesellschaft beherrscht werden. Die Muttergesellschaft hat die Beteiligungen an den Tochtergesellschaften als inländisches bewegliches Vermögen zu versteuern.

Sacrifice pour la défense nationale: Les entreprises étrangères qui, tout en ayant une existence juridique indépendante, sont issues d'une société anonyme suisse, ne peuvent être considérées comme des « établissements stables appartenant au contribuable, mais sis à l'étranger » au sens de l'art. 17 ASN de 1940 (et des accords conclus avec la France et l'Allemagne en vue d'éviter la double imposition), même si, du point de vue économique, elles dépendent entièrement de la société suisse. La société mère doit déclarer comme fortune mobilière suisse sa participation à la société étrangère.

Sacrificio per la difesa nazionale: Le imprese straniere che, quantunque abbiano un'esistenza giuridica indipendente, emanano da una società anonima svizzera, non possono essere consi-