

B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHTSPFLEGE

JURIDICION ADMINISTRATIVE ET DISCIPLINAIRE

I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN

CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

53. Urteil vom 12. Oktober 1945 i. S. Baer A.-G.
gegen eidg. Steuerverwaltung.

Kriegsgewinnsteuer: Pensionen und Renten, die ein Unternehmen seinen Angestellten oder ihren Witwen ausrichtet, sind Gewinnungskosten, wenn sie ein zusätzliches Entgelt für die frühere Arbeit des Angestellten darstellen; anders die Pensionen und Renten an Inhaber früherer Einzelfirmen, an unbeschränkt haftende Teilhaber von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften oder an deren Witwen. Behandlung solcher Aufwendungen bei Geschäftsumwandlungen.

Impôt sur les bénéfices de guerre: Les pensions et les rentes qu'une entreprise sert à ses employés ou à leurs veuves comptent comme frais de production lorsqu'elles constituent une rétribution supplémentaire pour le travail précédemment fourni par l'employé. Il en va autrement des pensions et des rentes payées à d'anciens titulaires de raisons de commerce individuelles, à des associés indéfiniment responsables de sociétés en nom collectif ou en commandite ou à leurs veuves. Principes à observer dans le cas où l'affaire change de mains.

Imposta sui profitti dipendenti dalla guerra: Le pensioni e le rendite che un'azienda versa ai suoi impiegati o alle loro vedove sono spese di produzione se rappresentano una retribuzione supplementare pel lavoro precedentemente fornito dall'impiegato. Ne è altrimenti delle pensioni e delle rendite corrisposte a vecchi titolari di ditte individuali, a soci illimitatamente responsabili di società in nome collettivo o in accomandita od alle loro vedove. Principi da osservare nei casi in cui il negozio cambia di mano.

Tatbestand (gekürzt):

Die Kollektivgesellschaft « A. H. & Cie. » wurde nach dem Tode des A. H. aufgelöst; Aktiven und Passiven

gingen auf eine Kommanditgesellschaft über, an der die Witwe des Verstorbenen als Kommanditärin beteiligt war. Die Kommanditgesellschaft wurde verpflichtet, der Kommanditärin eine monatliche Rente zu zahlen und die Einlage mit 6 % zu verzinsen. In der Bestimmung wurde beigefügt: « Diese Leistungen erfolgen im Hinblick auf die langjährige Tätigkeit des Herrn A. H. ... und sind unabhängig vom Jahresergebnis der Gesellschaft... »

Später wurde das Unternehmen in eine Aktiengesellschaft umgewandelt, welche die Aktiven und Passiven zu den unveränderten Buchwerten der letzten Bilanz der Kommanditgesellschaft übernahm. Auch die Pflicht zur Bezahlung der Rente nebst einer allfälligen Teuerungszulage wurde der neuen Gesellschaft überbunden. Andererseits stellte die Rentengläubigerin ihre bisherige Einlage der Aktiengesellschaft und dem Hauptaktionär, einem früheren Mitgesellschafter, als Darlehen zur Verfügung. Damit auch F. H., der vorher ebenfalls jahrelang unbeschränkt haftender Teilhaber gewesen war, dem Übergang des Geschäftes an die Aktiengesellschaft zustimmte, wurde er als « Geschäftsführer » angestellt und seiner Ehefrau für den Fall seines Todes gleichfalls eine Rente ausgesetzt. Bald darauf starb F. H.

Streitig ist, ob die Aufwendungen der Aktiengesellschaft für die Renten und die Teuerungszulage bei Berechnung des steuerbaren Reingewinns als Gewinnungskosten abgezogen werden dürfen. Das Bundesgericht lehnt es ab.

Aus den Erwägungen:

Die Pensionen, welche ein Unternehmen seinen Angestellten — auch wenn sie zum leitenden Personal gehören — oder ihren Witwen ausrichtet, sind als Gewinnungskosten nach Art. 5 Abs. 1 KGStB anzusehen, sofern sie eine Nachzahlung und Ergänzung des bis dahin aufgewendeten Lohns, ein zusätzliches Entgelt für vorher geleistete Arbeit darstellen. Sie sind abzuziehen als Unkosten des Geschäftsjahres, in dem sie bezahlt werden, obwohl die dadurch

entlohnte Arbeit zur Erzielung des Ertrages nicht dieses, sondern früherer Jahre beigetragen hat (nicht veröffentlichte Entscheide des Bundesgerichtes vom 10. Juli 1944 i. S. Uniformenfabrik E. Dick A.-G. und i.S. Strumpffärberei A.-G.).

Betriebsinhaber und unbeschränkt haftende Teilhaber von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften sind aber den Angestellten des Unternehmens in dieser Beziehung nicht gleichgestellt. Ihre Gehälter und Löhne werden nach der ausdrücklichen Bestimmung in Art. 5, Abs. 1, Satz 2 KGStB nicht den Gewinnungskosten zugerechnet, sondern als steuerpflichtiger Gewinn behandelt. Nichts anderes kann gelten für Renten, welche als Fortsetzung solcher Gehälter und Löhne deren bisherigen Bezüglern (oder ihren Witwen) nach dem Eintritt in den Ruhestand bezahlt werden. Ebensowenig können Ruhegehälter dieser Art, welche den Berechtigten bei einer Übertragung der Aktiven und Passiven des Unternehmens weiterhin zugesichert werden, vom Übernehmer als Gewinnungskosten zum Abzug gebracht werden. Vielmehr wird es sich in der Regel um eine zusätzliche Leistung des Übernehmers als Gegenwert für mitübernommene Werte handeln, die in der Übernahmebilanz nicht zum Ausdruck kommen, z.B. stille Reserven oder Goodwill. Die einzelnen Jahresrenten sind dann aufgeschobene Zahlungen zur Tilgung des vollen Übernahmepreises. Solche Aufwendungen werden nicht gemacht für die Gewinnung des Ertrages der einzelnen Geschäftsjahre, sondern für die Beschaffung (Übernahme) einer Ertragsquelle. Sie stellen nicht Gewinnungs-, sondern Anlagekosten dar.

Ihr Abzug als Wohlfahrtsaufwendung nach Art. 5, Abs. 3 KGStB könnte höchstens dann in Frage kommen, wenn sie nachweisbar nicht eine Gegenleistung für übernommene Aktiven wären, sondern ausschliesslich auf dem Wunsch des Erwerbers beruhten, einen Vorgänger oder seine Witwe vor Not zu bewahren.

54. Arrêt du 12 juillet 1945 dans la cause *Compagnie d'assurances La Providence-Incendie contre Genève*.

Impôt pour la défense nationale. Taxation de l'agence d'une compagnie d'assurances française. Art. 3 de la Convention franco-suisse conclue le 13 octobre 1937 en vue d'éviter la double imposition en matière d'impôts directs, Protocole final ad art. 3 de ladite convention.

Wehrsteuer: Berechnung des in der Schweiz steuerbaren Einkommens und Vermögens einer französischen Versicherungsunternehmung, die in der Schweiz Prämien einzieht und Risiken übernimmt. Art. 3, § 3 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Frankreich und § 1, Abs. 4, und § 4, Abs. 2 des Schlussprotokolls zu Art. 3.

Imposta per la difesa nazionale: Tassazione dell'agenzia d'una compagnia francese d'assicurazioni. Art. 3 della Convenzione franco-svizzera conclusa il 13 ottobre 1937 per evitare i casi di doppia imposta; protocollo finale ad art. 3 di questa convenzione.

A. — Pour la première période de l'impôt pour la défense nationale, les autorités genevoises ont taxé l'agence de Genève de la Compagnie d'assurance La Providence Incendie, à Paris (la Compagnie), conformément à l'art. 52 ch. 2 AIN. Elles ont calculé tout d'abord la somme que devrait payer la Compagnie si la totalité de son entreprise était imposable en Suisse et elles ont fixé le montant de l'impôt à 0,41 % de cette somme, en appliquant la proportion entre le montant des primes perçues en Suisse et le montant total des primes perçues par l'entreprise entière. Ce mode de répartition se trouve indiqué au paragraphe 4 al. 2 i. f. du Protocole final ad art. 3 de la Convention conclue le 13 octobre 1937 entre la Confédération suisse et la République française en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts directs (la Convention).

La Compagnie forma une réclamation, le 24 mai 1943, en demandant à être entièrement exonérée de l'impôt pour la défense nationale. Elle invoquait la Convention et alléguait que, son agence de Genève ayant une comptabilité régulière, le paragraphe 4 du Protocole final ad art. 3 ne lui était pas applicable et que, cette comptabilité faisant ressortir, non pas un bénéfice, mais une perte pour la