

bois, clous, etc.). Il est sans importance que ces emballages soient repris par le grossiste ou qu'ils demeurent à la disposition des autres intermédiaires ou des détaillants. Il est sans importance également que ces emballages utilisés par le grossiste soient ou ne soient pas employés ensuite par les intermédiaires ou le détaillant pour les besoins de la vente. Ces emballages ne sont pas un élément de la marchandise. Ils sont destinés au transport, à la manipulation, à la présentation de la marchandise, éventuellement à la réclame. Ils représentent par conséquent des frais généraux, assumés généralement par le fabricant-grossiste, qui les a réunis temporairement à la marchandise, pour les besoins de la fabrication ou de la vente, et qui les a mis le cas échéant, à titre gracieux et en vue de faciliter la vente de ses articles, à la disposition des intermédiaires et du détaillant.

En l'espèce, il n'est pas douteux que le matériel de gros emballage, qui ne parvient pas jusqu'au consommateur, mais sert uniquement au transport dans les relations entre le grossiste et le détaillant, n'est pas un élément de la marchandise. Quant aux cartouches, il n'y a aucune raison de faire une différence à leur propos. En effet, elles ne sont pas destinées au consommateur. L'usage d'acheter les cigarettes par cartouche ne s'est pas introduit dans notre pays. Les cartouches, qui sont utilisées par le fabricant-grossiste comme unité de fabrication, sont employées ensuite pour la manipulation et le transport et en dernier lieu par le détaillant pour la présentation de sa marchandise; après quoi leur rôle est achevé. Elles représentent donc des frais généraux de la recourante.

3. — C'est en vain que la recourante invoque en l'espèce une violation du principe de l'imposition unique qui est à la base de l'ACHA, pour le motif que le matériel d'emballage se trouve imposé deux fois, soit comme matériel d'exploitation du fabricant, puis comme valeur incluse dans le prix de la marchandise. En effet, le principe de l'imposition unique n'a pas été réalisé de façon absolue dans

l'ACHA. Seules les matières premières employées dans la fabrication de la marchandise sont exonérées (art. 18 ACHA). Les machines, outils, etc., de même que les objets utilisés à titre de frais généraux pour les besoins de la vente, ne sont pas incorporés dans la marchandise, au sens de l'ACHA, et leur consommation par un fabricant-grossiste n'est pas franche d'impôt.

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

Le recours est rejeté.

10. Urteil vom 11. März 1949 i. S. J. Weil & Co. gegen eidg. Steuerverwaltung.

Warenumsatzsteuer : Verzugszinsen sind nicht Entgelt im Sinne des Art. 22 WUSTB.

Impôt sur le chiffre d'affaires : Les intérêts moratoires ne sont pas une contre-prestation au sens de l'art. 22 ACHA.

Imposta sulla cifra d'affari : Gli interessi moratori non sono una controprestazione a' sensi dell'art. 22 DICA.

Die Firma J. Weil & Co., Kleiderfabrik in Zürich, ist Grossist im Sinne des Warenumsatzsteuerbeschlusses. Streitig ist, ob zum Entgelt, von dem die von ihr geschuldete Warenumsatzsteuer zu berechnen ist, auch die Verzugszinsen gehören, die sie von ihren Abnehmern im Falle verspäteter Zahlung einzieht. Die eidg. Steuerverwaltung (EStV) hat die Frage bejaht. Gegen ihren Entscheid hat die Firma Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben.

Das Bundesgericht heisst die Beschwerde gut

in Erwägung :

1. — Wer als Grossist steuerpflichtig ist, hat nach Art. 13 Abs. 1 lit. a WUSTB seine Lieferungen von Waren im Inlande zu versteuern. Die Steuer wird berechnet von der Summe der während der Steuerperiode vereinnahmten Entgelte (Art. 20 Abs. 1 lit. a). Zum Entgelt gehört gemäss

Art. 22 Abs. 1 « alles, was der Lieferer oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Ware erhält ». Nach Abs. 2 daselbst können vom Entgelt unter näher umschriebenen Voraussetzungen abgezogen werden die Auslagen für die Beförderung und Versicherung der Waren und die Kosten der Warenumschiessung. Aus dieser Ordnung geht hervor, dass das steuerbare Entgelt, abgesehen von den eben erwähnten Ausnahmen, die Gesamtheit der Leistungen umfasst, die der Abnehmer der Ware dem Lieferer nach den vertraglichen Abmachungen erbringen muss, um die Lieferung zu erwirken, d. h. die Bruttoeinnahme, die der Lieferer infolge der Lieferung erzielt, ohne Unterschied danach, ob die eingenommenen Beträge für ihn Kostenersatz oder Erträgnisse darstellen (Urteile vom 20. September 1946 i. S. F. und M., ASA 15, 374, 458; vgl. auch BGE 74 I 319, 326 betreffend Luxussteuer).

2. — Verzugszinsen werden vom Empfänger der gelieferten Ware geschuldet, wenn er sich mit der Gegenleistung, soweit er sie in Geld zu erbringen hat, in Verzug befindet, seiner Pflicht zur Zahlung der Geldschuld nicht rechtzeitig nachkommt (Art. 103 Abs. 1, Art. 104 OR). Sie sind ein Entgelt für den Nachteil, den der Gläubiger der Geldschuld durch Vorenthaltung des Geldes erleidet, das Minimum des Ersatzes für Verzugsschaden, auf das er nach dem Gesetz unter allen Umständen Anspruch hat (VON TUHR-SIEGWART, Allg. Teil des schweiz. Obligationenrechts, S. 588 f.; Art. 106 Abs. 1 OR).

Daraus ergibt sich für das Umsatzsteuerrecht, dass die Verzugszinsen nicht als Bestandteil des steuerbaren Entgelts angesehen werden können. Sie fallen nicht unter die Gegenleistungen, die der Abnehmer dem Lieferer auf Grund des zwischen ihnen geschlossenen Vertrages für die Lieferung machen muss, sondern treten zu diesen Gegenleistungen nachträglich hinzu, auf Grund des Gesetzes, als Folge nicht der Lieferung, sondern der Pflichtverletzung, die der Abnehmer durch Versäumen rechtzeitiger Zahlung begeht. Sie sind Entgelt nicht für die Warenlieferung, son-

dern für den Nachteil, den der Warempfänger dem Lieferer durch den Zahlungsverzug zufügt.

Die EStV begründet ihren abweichenden Standpunkt damit, dass der Verzugszins eine von der Hauptleistung des Warenabnehmers abhängige, mit ihr rechtlich verbundene, sie erweiternde Nebenleistung sei, ein Zahlungszuschlag, der das steuerbare Entgelt erhöhe. Richtig ist freilich, dass die Verzugszinsforderung den Bestand einer Hauptforderung voraussetzt, als Nebenrecht mit ihr zusammenhängt. Das ändert aber nichts daran, dass der Verzugszins nicht Gegenleistung für die Warenlieferung im Sinne von Art. 22 Abs. 1 WUSTB ist, sondern Schadenersatz, der hinterher, unabhängig von der Lieferung, zu jener Gegenleistung hinzukommt.

Die EStV beruft sich für ihre Auffassung zu Unrecht darauf, dass das Bundesgericht im Falle des Abzahlungsgeschäfts die Teilzahlungszuschläge (Zinsen, in denen eine Risikoprämie enthalten ist) als Teil des Entgelts im Sinne des Art. 15 LStB und damit auch des Art. 22 WUSTB anerkannt hat (BGE 74 I 320 f.). Diese Zuschläge gehören zu den Leistungen, die der Warempfänger von vornherein, auf Grund des Vertrages, auf sich nehmen muss, um die Lieferung zu erwirken. Ein solcher Zusammenhang mit der Lieferung fehlt aber beim Verzugszins.

Sodann macht die EStV geltend, der Verzugszins sei das Gegenstück zum Skonto, welchen der Lieferer dem Abnehmer für vorzeitige Zahlung vergütet; wie das Entgelt durch den Skonto vermindert werde, so werde es umgekehrt durch den Verzugszins erhöht. Die Analogie ist jedoch nur scheinbar. Wird der Skonto zum voraus zugesichert und daher schon bei der Zahlung abgezogen, so beträgt das vereinnahmte Entgelt, das für die Steuerberechnung massgebend ist (Art. 20 Abs. 1 lit. a WUSTB), eben entsprechend weniger. Wird ein Rabatt erst hinterher, nach der Zahlung, gewährt, so kann der dafür entrichtete Steuerbetrag nachträglich abgezogen werden, weil Art. 20 Abs. 2 WUSTB es so anordnet; auch in diesem Falle wird also, kraft positiver

gesetzlicher Bestimmung, das steuerbare Entgelt vermindert. Dagegen fehlt eine Vorschrift, wonach umgekehrt der Verzugszins (oder überhaupt der Schadenersatz infolge Verzuges) das Entgelt erhöhen würde. Sie wäre auch sachlich nicht gerechtfertigt, da der Schadenersatz wegen verspäteter Zahlung seinen Grund nicht in der Warenlieferung, sondern im vertragswidrigen Verhalten des Abnehmers hat.

II. REGISTERSACHEN

REGISTRES

11. Urteil der I. Zivilabteilung vom 22. Februar 1949 i. S. Eidg. Justiz- und Polizeidepartement gegen Schnyder und Regierungsrat Luzern.

Handelsregister, Eintragungspflicht von Handwerksbetrieben.

Handwerksbetriebe gehören nicht zu den Fabrikationsgewerben im Sinne von Art. 53 lit. B HRV, sondern zu den « andern Gewerben » im Sinne von lit. C.

Sie sind nur eintragungspflichtig beim Vorliegen aller in Art. 53 lit. C HRV aufgezählten Voraussetzungen.

Registre du commerce. Obligation d'inscrire les entreprises d'artisans.

Les entreprises d'artisans font partie non pas des entreprises industrielles dans le sens de l'art. 53 lettre B ORC mais des « autres entreprises » visées sous lettre C.

Elles ne sont assujetties à l'inscription que lorsque toutes les conditions prévues par l'art. 53 lettre C sont réalisées.

Registro di commercio. Obbligo d'iscrizione delle imprese artigiane.

Le imprese artigiane non sono imprese industriali a' sensi dell'art. 53 lett. B dell'ORC ma « altre imprese » contemplate sotto lettera C.

Esse sono assoggettate all'iscrizione soltanto quando sono soddisfatte tutte le condizioni previste dall'art. 53 lett. C.

A. — Der Käser Josef Schnyder in Escholzmatt wurde vom Handelsregisteramt Luzern aufgefordert, sich im Handelsregister eintragen zu lassen. Da er bestritt, eintragungspflichtig zu sein, überwies der Handelsregisterführer die Angelegenheit gemäss Art. 58 HRV dem Regierungsrat

Luzern als kantonaler Aufsichtsbehörde zur Entscheidung.

Die vom Regierungsrat durchgeführten Erhebungen über die Verhältnisse Schnyders ergaben den folgenden Sachverhalt :

Schnyder übernimmt auf Grund vertraglicher Vereinbarung mit einer Käsereigenossenschaft ausschliesslich die von deren Mitgliedern, den einzelnen Bauern, produzierte Milch, die er zu Butter, Rahm und Käse verarbeitet. Diese Produkte verkauft er gemäss vertraglicher Bindung vollumfänglich zu vorgeschriebenen Preisen an zwei zum voraus bestimmte Abnehmer, nämlich Butter und Rahm an die Butterzentrale, den Käse an die Schweizerische Käseunion. Es handelt sich um einen sog. reinen « Milchkauf » ohne jeden Nebenbetrieb, wie Milchaustragung, Handel mit Milchprodukten, Schweinehaltung oder dergleichen. Im Winter besorgt Schnyder den Betrieb allein, im Sommer beschäftigt er einen Arbeiter. Der Jahresumsatz beträgt Fr. 75 - 80,000.—. Nach Entlebucher Brauch rechnet Schnyder mit den Bauern alle zwei Monate auf Grund der Lieferantenbüchlein ab. Gegenüber der Butterzentrale und der Käseunion wird abgestellt auf die Lieferungsrapporte.

Gestützt auf diesen Sachverhalt erklärte der Regierungsrat des Kantons Luzern mit Entscheid vom 11. Oktober 1948 Schnyder als nichteintragungspflichtig, da es sich bei seinem Geschäft um einen ausgesprochenen handwerklichen Kleinbetrieb im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, insbesondere BGE 61 I 302 f., handle. Die dort aufgestellten Grundsätze gälten auch heute noch, da die Bestimmungen der einschlägigen Art. 53 lit. B und C HRV die Grundgedanken der damals massgebenden Vorschriften von Art. 13 Ziffer 2 und 3 der HRV von 1890 übernommen hätten.

B. — Mit der vorliegenden Verwaltungsgerichtsbeschwerde beantragt das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement, der Entscheid des Regierungsrats Luzern sei aufzuheben und Schnyder eintragungspflichtig zu erklären.