99. Urteil vom 10. Dezember 1908

in Sachen **Gesellschaft des Hotels Viktoria, A.-G.**, gegen
Regierungsrat Bern.

Bernisches Gesetz betr die Einkommenssteuer vom 18. März 1865.

Willkürliche Anwendung. Nichtabzug eines für den Wiederaufbau des (abgebrannten) Hotels abgeschrieben Betrages u. der Chömage versicherungssumme.

Das Bundesgericht hat
auf Grund folgender Aktenlage:

A. Die Aktiengesellschaft Hotel Viktoria in Interlaken hatte pro 1906, mit Rücksicht auf den am 20. Februar dieses Jahres vorgefallenen Brand ihres Hotels, gänzliche Befreiung von der Einkommenssteuer verlangt, die Steuerbehörden, in letzter Instanz der Regierungsrat des Kantons Bern, erklärten sie jedoch gestützt auf das Ergebnis ihrer Geschäftsführung im Jahre 1905 für 125,300 Fr. einkommenssteuerpflichtig. Während dieser Steueranstand noch hängig war, gab die Gesellschaft in ihrer Selbstschätzung pro 1907 ein steuerpflichtiges Einkommen I. Klasse von 40,000 Fr. an. Die Gemeindesteuerkommission erhöhte diesen Betrag entsprechend dem Aktivsaldo der Gewinn- und Verlustrechnung der Gesellschaft pro 31. Dezember 1906 auf rund 120,000 Fr., und die Bezirkssteuerkommission bestätigte diese Taxationserhöhung gegenüber dem Begehren der Gesellschaft um Genehmigung ihrer Selbstschätzung. In ihrer Weiterziehung dieses Entscheides an den Regierungsrat des Kantons Bern, vom Juli 1907, hielt die Gesellschaft in erster Linie wiederum an ihrer Selbsttaxation fest, jedoch mit dem einschränkenden Vorbehalt, falls sie für das Jahr 1906 nachträglich — auf dem Wege des staatsrechtlichen Rekurses beim Bundesgericht gegen die Taxation der kantonalen Steuerbehörden — vollständige Steuerbefreiung erlangen sollte, und beantragte eventuell, für den Fall, daß ihr Begehren pro 1906 nicht durchdringen sollte, sie sei für das Jahr 1907 von jeder Steuerleistung für Einkommen I. Klasse zu befreien. Zur Begründung dieser Begehren machte sie wesentlich geltend: Durch das

Brandunglück vom 20. Februar 1906 sei ihr trotz den Versicherungen ein so großer Schaden entstanden, daß für das Jahr 1906 von einem Reingewinn nicht die Rede sein könne, und daß auch noch das Betriebsergebnis pro 1907 sehr nachteilig davon werde beeinflusst werden. Der durch die Versicherungen nicht gedeckte Schaden (entsprechend den Mehrkosten des Hotelneubaus und der Neuanschaffung von Mobiliar) übersteige 300,000 Fr., und somit weitaus den Saldo von 120,821 Fr. der Gewinn- und Verlustrechnung pro 1906, welcher tatsächlich größtenteils (95,000 Fr. „auf Rechnung des Wiederaufbaus und Neuanschaffung von Mobiliar“) zur Deckung dieses Schadens verwendet werde. In diesem Saldo sei zudem der Betrag der von der Versicherungsgesellschaft Urbaine in Paris ausbezahlten Chömage-Versicherung mit 65,000 Fr. enthalten. Dieser Versicherungsbeitrag könne aber schon seiner Natur nach nicht als ein versteuerbares Einkommen im Sinne des § 2 des Gesetzes vom 18. März 1865 in Betracht fallen.

B. Durch Entscheid vom 20. Juni 1908 erklärte der Regierungsrat diesen Steuerrekurs pro 1907, nachdem inzwischen das Bundesgericht den staatsrechtlichen Rekurs der Gesellschaft betreffend das Steuerjahr 1906 mit Urteil vom 25. September 1907 abgewiesen hatte, für teilweise begründet und setzte das steuerpflichtige Einkommen auf 96,700 Fr. an, im Sinne folgender Erwägungen:

Für die Feststellung des versteuerbaren Einkommens der Rekurrentin pro 1907 könne auf etwas anderes, als auf den von ihr vorgelegten Jahres-Abschluß pro 1906 nicht abgestellt werden. Der in diesem Abschluß verzeigte Reingewinn müsse, gleich wie bei der Veranlagung aller anderen Aktiengesellschaften, die Grundlage für die Berechnung des Einkommens pro 1907 bilden, und es falle hiebei, wie der Regierungsrat in ähnlichen Fällen schon wiederholt festgestellt habe, die Verwendung des Reingewinnes nicht in Betracht. Bezüglich der Steuerpflicht der Rekurrentin für die von ihr bezogene Chömage-Versicherung von 65,000 Fr. aber sei zu bemerken: Unter Chömage (früher auch etwa imaginärer Gewinn genannt) verstehe man den infolge eines äußern Ereignisses, z. B. eines Brandes, eines Streiks etc., entgangenen Ge-

winn. Die Chömage-Versicherung gehöre zu den sog. Gewinnversicherungen, und zwar handle es sich dabei meistens um den Unternehmervoginn (zu vergl. Ehrenberg, Versicherungsrecht I S. 295, 302, 306). So sehe denn auch Art. 54 A. 2 des Bundesgesetzes vom 2. April 1908 über den Versicherungsvertrag ausdrücklich vor: „Ist ein künftiger Gewinn versichert worden, „so ist der Feststellung des Schadens der Gewinn zu Grunde zu „legen, der bei Gelingen des Unternehmens erzielt worden wäre.“ Das Ziel dieser Versicherung bestehe somit nicht darin, einen etwa eintretenden Schaden, sondern vielmehr darin, einen ausfallenden Gewinn zu decken. Vom Standpunkt des Versicherten aus betrachtet, bezwecke sie also, das Resultat seiner wirtschaftlichen Erwerbstätigkeit zu sichern, d. h. dafür zu sorgen, daß dasselbe nicht etwa durch äußere Ereignisse vereitelt werde. Es handelte sich dabei tatsächlich nicht sowohl um das Wiedergutmachen eines entstandenen Schadens, als vielmehr um eine Art Garantie für den Eintritt eines erhofften Erfolges der Erwerbstätigkeit. Auf diesem Standpunkt stehe auch die Versicherungswissenschaft. Professor Lewis führe in seinem Lehrbuch des Versicherungsrechtes auf S. 60 aus: „Wenn das Versicherungsrecht eine Versicherung des „imaginären Gewinnes zuläßt, so ist dieser Gewinn nicht anzusehen als die in der Versicherung mit inbegriffene Steigerung des „Wertes der versicherten Sachen, sondern als Ergebnis eines bestimmten Unternehmens, welches durch Versicherung vor gewissen „Gefahren sicher gestellt werden soll.“ An diese versicherungsrechtliche Umschreibung des Begriffes der Chömage-Versicherung habe sich nun auch seine steuerrechtliche Behandlung anzulehnen. Es handle sich bei der Chömage-Entschädigung nicht um eine singuläre Art eines einmaligen Vermögenszuwaches, sondern im Gegenteil lediglich um die Sicherung und Erhaltung des regelmäßigen Einkommens aus der Erwerbstätigkeit. Hierin liege gerade der Zweck und das Wesen dieser besonderen Versicherungsart. Sie solle dem Versicherten dafür Garantie bieten, daß er nicht durch bestimmte äußere Ereignisse daran gehindert werde, das Ziel seiner Erwerbstätigkeit, nämlich die Realisierung seines Erwerbseinkommens, zu erreichen. Man dürfe daher, ohne dem Bergiff des Erwerbseinkommens Gewalt anzutun, darunter auch die infolge der

Chömage-Versicherung ausbezahlten Beträge subsumieren. Auch hier bilde die Erwerbstätigkeit als solche die Voraussetzung des betreffenden Einkommens, indem diese Beträge nur unter der Bedingung und solange geschuldet und ausbezahlt würden, als der Versicherte seine Erwerbstätigkeit überhaupt ausübe (zu vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 13. Juni 1903 i. S. Urbaine gegen Klingler & Merkle: NS 29 II Nr. 36 Erw. 4). Die Eingehung der Versicherung bilde einen Teil der Unternehmung selbst, sofern dieselbe rationell betrieben werde. Und ebenso bildeten die Versicherungsprämien in diesen Fällen einen Teil der Betriebskosten, für welche die Gewinn- und Verlustrechnung belastet werde. Demnach seien der Berechnung des versteuerbaren Einkommens der recurrierenden Gesellschaft folgende Faktoren zu Grunde zu legen:

Saldo der Gewinn- und Verlustrechnung pro 1906	Fr. 120,821 45
Hiezu kommen	
a. die für den vermieteten Teil der Gebäude verausgabten Hypothekarzinsen, wofür schätzungsweise ein Betrag von	„ 6,000 —
zum pflichtigen Einkommen geschlagen werde;	
b. die in den Geschäftskosten verrechneten Staats- und Gemeindeeinkommenssteuern I. Klasse pro 1906 mit	„ 9,397 50
Zusammen	Fr. 136,218 95

wovon abzurechnen seien:

1. der Saldovortrag vom Vorjahr	Fr. 2,266 21
2. die in der Gewinn- und Verlustrechnung unter den Einnahmen verrechneten Magazin-Mietzinsen	„ 36,656 —
3. die steuerfreien	„ 600 —
sodaß steuerpflichtig bleiben	Fr. 96,696 74
oder rund 96,700 Fr.	

Von einer Untersuchung der als Beweismittel angerufenen Bücher könne im vorliegenden Falle Umgang genommen werden, da

die von der Gesellschaft vorgelegten gedruckten Rechnungen über das steuerpflichtige Einkommen genügend Aufschluß gäben.

C. Gegen den vorstehenden Entscheid des Regierungsrates hat die Gesellschaft des Hotels Viktoria wiederum rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht ergriffen und Aufhebung dieses Entscheides beantragt. Die Rekursbegründung, welche sich auf Verletzung der Garantie des Art. 4 BV stützt, läßt sich wie folgt zusammenfassen: Vorab bedeute die Annahme des Regierungsrates, daß die von der Rekurrentin vor ihm unter Berufung auf ihre Bücher und Rechnungen behauptete Verwendung des Saldos ihrer maßgebenden Gewinn- und Verlustrechnung pro 1906 nicht in Betracht falle, eine in die Augen springende Mißachtung des im bernischen Einkommenssteuergesetz vom Jahre 1865 ausgesprochenen Grundsatzes, daß nur das reine Einkommen zu versteuern sei (§§ 2 und 4). Denn es liege doch für jedermann klar, daß nicht von einem Reinertragnis gesprochen werden könne, wenn das Einkommen, wie hier, zur Deckung eines Schadens bzw. Verlustes verwendet werden müsse, den der Steuerpflichtige durch den Brand des industriellen Etablissements erlitten habe, aus dessen Betrieb sich das Einkommen ergebe. Der durch den Saldo von 120,821 Fr. 45 Cts. gedeckte Ausgabenposten von 95,000 Fr. unterstehe daher der Einkommenssteuerpflicht nicht, und seine Heranziehung zur Steuer beruhe auf einer offenbar unrichtigen, willkürlichen Anwendung des Gesetzes. Ferner werde daran festgehalten, daß die im fraglichen Saldo inbegriffene Entschädigung aus der Chömage-Versicherung schon ihrer Natur nach nicht als versteuerbares Einkommen im Sinne des bernischen Gesetzes (§ 2) betrachtet werden könne, da dieser Betrag kein Einkommen aus dem Hotelbetriebe der Rekurrentin, und folglich kein Einkommen aus Industrie, Handel und Gewerbe sei. Durch die abweichenden Ausführungen des Regierungsrates werde dem Begriffe des Erwerbseinkommens Zwang angetan. Der Versicherungsvertrag vom 11. Januar 1906 (vorgelegte Police Nr. 4729), auf Grund dessen die Versicherungsgesellschaft „l'Urbaine“ der Rekurrentin den fraglichen Entschädigungsbetrag ausbezahlt habe, und der Versicherung gewähre gegen die durch Feuersbrunst entstandenen Nebenverluste als „Mietzinsverlust, die Kosten der Wiedereinrichtung und die

wegen augenblicklicher Unbenützbarkeit der Lokale entgangene Nutznießung“, unterscheide innerhalb seiner Gesamtmaximalversicherungssumme von 457,143 Fr. für die drei Hotels der Rekurrentin (Viktoria, Jungfrau und Belvedere) drei Verlustkategorien mit je ziffermäßig abgegrenzten Maximalentschädigungssummen, nämlich

„1. Verluste auf Bestandteilen des nach dem Brande noch vorhandenen Vermögens.	Fr. 10,000
„2. Geschäftsausgaben, die während der Betriebsstörung ganz oder teilweise zu laufen fortfahren, während die gegenüberstehenden Geschäftseinnahmen ausbleiben	„ 400,000
„3. Neue Ausgaben, die für den Versicherungsaus dem Brande bzw. aus der Betriebsstörung erwachsen.	„ 47,143
Total wie oben	Fr. 457,143

Dabei sei ausdrücklich bestimmt, daß der Schaden im Brandfalle für diese einzelnen Risiken getrennt auszumitteln sei. Die danach auf 65,000 Fr. bestimmte Gesamt-Chömage-Entschädigung könne nun offenbar nicht als ein Einkommen aus wirtschaftlicher Erwerbstätigkeit bezeichnet werden; sie verdiene nicht die Bezeichnung einer Einnahme „aus Gewerbe, Handel oder Industrie“ (§ 2 des Einkommenssteuergesetzes, welcher als dem Bürger Lasten auflegende Bestimmung nicht ausdehnend interpretiert werden dürfe), weil ihre Quelle eine ganz andere sei. Auch in der Steuereinschätzung dieses Chömage-Versicherungsbetrages liege also eine offenbar unrichtige, willkürliche Gesetzesanwendung.

D. Aus der Vernehmlassung des Regierungsrates, welcher auf Abweisung des Rekurses anträgt, ist hervorzuheben:

1. Gemäß § 4 des bernischen Einkommenssteuergesetzes komme zur Besteuerung in Klasse I das reine Erwerbseinkommen, d. h. der Rest, welcher nach Abzug der Gewinnungskosten vom rohen Einkommen des Steuerpflichtigen übrig bleibe. Nun gehe schon aus dem rechtlichen Begriffe der Gewinnungskosten hervor, daß darunter nur die eigentlichen Produktionskosten, d. h. die unmittelbar zum Zwecke der Gewinnerzielung gemachten, durch den Betrieb des Geschäfts als solchen verursachten Ausgaben verstanden werden könnten (zu vgl. Fuisling, Grundzüge der Steuerlehre,

§. 140, sowie das Urteil des Bundesgerichtes vom 19. September 1907 i. S. Bank in Langenthal, abgedruckt in der Monatschrift für bern. Verwaltungsrecht 5 Nr. 201). Zu diesen Betriebskosten könnten jedoch, wie die Steuerrechtswissenschaft widerspruchlos festgestellt habe, nicht solche Auslagen gerechnet werden, welche für die Einrichtung der Erwerbsquelle selber, d. h. für die Errichtung und Anschaffung der zum Geschäftsbetrieb notwendigen Gegenstände (Gebäude, Mobiliar z.), gemacht worden seien; es gehörten, m. a. W., zu den Produktions-, und damit zu den Gewinnungskosten, nicht die Kosten der Instandsetzung des Gewerbebetriebes (in diesem Sinn auch Fuisting, a. a. O., S. 137 ff., und ferner Fuisting, Die preussischen direkten Steuern, 6. Aufl., S. 73 Note 9, S. 78 litt. b, und S. 246 litt. f). Nach der eigenen Darstellung der Rekurrentin aber seien die von ihrer Generalversammlung reservierten Posten gar nicht zur Deckung von Betriebsauslagen verwendet worden; es sei dies schon aus dem Grunde gar nicht möglich gewesen, weil ja der bezügliche Verwendungsbeschluss erst nach Schluss des Betriebsjahres erfolgt sei. Speziell der streitige Posten der Saldoverwendung von 95,000 Fr. sei vielmehr zur Instandsetzung des Hotelgebäudes und des Hotelmobiliars bestimmt, welche sich als Quelle des rekurrentischen Betriebseinkommens darstellten. Folglich sei dieser Posten, schon weil seiner Natur nach nicht zu den Gewinnungskosten gehörig, gemäß § 4 des Einkommenssteuergesetzes auch nicht abzugsberechtigt, und durch die Verweigerung der Zulassung seines Abzuges habe der Regierungsrat weder die Vorschriften jenes Steuergesetzes, noch auch die verfassungsmäßige Garantie der Rechtsgleichheit verletzt. Ganz abgesehen hievon sei noch darauf hinzuweisen, daß es sich bei der Einstellung des fraglichen Postens lediglich um die Art und Weise der Verwendung eines bereits erzielten Geschäftsgewinnes handle. Aus der ganzen Anlage des Steuergesetzes aber gehe hervor, daß dieses bei der Bestimmung des steuerpflichtigen Einkommens nur auf die Art und Weise der Beschaffung, niemals dagegen auf die Art und Weise der Verwendung des erzielten Einkommens abstelle. Ob deshalb die Generalversammlung ihren pro 1906 erzielten Aktivsaldo an die Aktionäre verteilt, in den Reservefonds gesteckt oder aber zu be-

sonderen Amortisationen bestimmt habe, sei steuerrechtlich ohne jede Bedeutung. Von Belang sei lediglich, daß dieser Aktivsaldo sich überhaupt aus dem Betrieb ergebe. Überdies stelle der Posten von 95,000 Fr. gar keine effektiven Auslagen dar. Sein vermögensrechtlicher Gegenwert beruhe vielmehr in den neuen Gebäuden und Mobiliarstücken, welche aus der betreffenden Summe erstellt bzw. angeschafft würden. In der Bilanz pro 31. Dezember 1906 figurierten denn auch die Neuerstellungen und Neuanschaffungen von Mobiliar unter den Aktiven. Die Rekurrentin könne hiegegen nicht, wie sie es versuche, einwenden, daß sie infolge des Brandes eben einen Teil ihres Mobiliars verloren und dadurch einen Schaden erlitten habe. Denn dieser Schaden berühre, soweit er nicht durch die Versicherungssumme gedeckt sei, ihr Vermögen, und nicht ihr Einkommen, und könne deshalb auch nicht für die Bestimmung ihres Einkommens in der Folgezeit maßgebend sein. Es könne nicht einmal gesagt werden, daß der Schaden anlässlich der Gewinnerzielung eingetreten sei. Ein innerer Zusammenhang zwischen dem Gewerbebetrieb der Rekurrentin und dem durch den Brand erlittenen Schaden bestehe nicht. Ihr Einkommen sei durch das Brandunglück nur insofern indirekt beeinflusst worden, als sie infolgedessen weniger Einnahmen gehabt habe. Dies aber habe sich wiederum darin gezeigt, daß ihr steuerpflichtiges Einkommen für die betreffenden Jahre kleiner ausgefallen sei. Das faktisch erzielte Einkommen dagegen sei als solches davon nicht berührt worden. Schließlich sei auch noch zu konstatieren, daß die Rekurrentin selbst in ihrer Gewinn- und Verlustrechnung pro 31. Dezember 1906 den in Frage stehenden Posten nicht unter den Passiven anführe, und ebensowenig in derjenigen pro 31. Dezember 1907; sie habe also selbst diesen Posten nicht als Ausgabe des Betriebes angesehen.

2. Was den weiteren Beschwerdepunkt bezüglich der Besteuerung des von der Rekurrentin aus Chômago-Versicherung bezogenen Postens von 65,000 Fr. betreffe, könne vorab auf die Begründung des angefochtenen Entscheides selbst verwiesen werden. Wenn der Regierungsrat danach das Einkommen aus Chômago-Versicherung als ein Surrogat des Erwerbseinkommens betrachtet und diesem letzteren in steuerrechtlicher Beziehung gleichgestellt habe, so

könne hierin jedenfalls eine Willkür nicht erblickt werden. Auch bei der Chömage-Versicherung sei die Erwerbstätigkeit als solche die notwendige Voraussetzung des betreffenden Einkommens. Die Versicherungssumme werde nur unter der Bedingung und solange geschuldet, als die Erwerbstätigkeit überhaupt ausgeübt werde, sie sichere lediglich das Resultat dieser Tätigkeit. Wenn sich die Rekurrentin dem gegenüber vor allem darauf berufe, daß der Betrag einer Chömage-Versicherung in § 2 Ziff. 1 des Einkommenssteuergesetzes nicht erwähnt werde, so sei ihr darin beizustimmen. Es sei sogar zu bezweifeln, daß der Gesetzgeber von 1865 bei der Redaktion jener Vorschrift an die Chömage-Versicherung gedacht habe, da diese damals, namentlich im Kanton Bern, wohl schwerlich Anwendung gefunden habe. Nichtsdestoweniger dürfe man, ohne dem Gesetz Gewalt anzutun, unter das „Einkommen aus Handel und Gewerbe“ des § 2 Ziff. 1 leg. cit. auch die Einnahmen des Steuerpflichtigen aus der Chömage-Versicherung rechnen; denn nach dem früher gesagten stehe fest, daß eine solche Einnahme ohne einen Geschäftsbetrieb nicht denkbar wäre, und daß ferner zwischen Geschäftsbetrieb und Versicherungsbetrag insofern ein innerer, notwendiger Zusammenhang bestehe, als die Versicherungssumme nach Absicht der Parteien an Stelle des Geschäftsgewinnes treten solle und tatsächlich auch trete. Wenn die Rekurrentin im weiteren zum Nachweis der behaupteten Ungesetzlichkeit einer Besteuerung des Versicherungsbetrages auf die allgemeinen Bedingungen ihrer Versicherungspolice verweise, so sei vor allem zu bemerken, daß sie diese Police dem Regierungsrat weder vorgelegt, noch auch ihre Vorlegung anerbaten habe, trotzdem sie sich bereits in ihrem Steuerrekurs vom Juli 1907 gegen eine Besteuerung des betreffenden Betrages ausdrücklich verwahrt habe. Der Regierungsrat sei deshalb genötigt gewesen, zur Beurteilung dieser Frage auf den allgemeinen Begriff der Chömage-Versicherung, wie er durch die Rechtswissenschaft aufgefaßt werde, abzustellen. Und wenn dabei gewisse Besonderheiten des konkreten Versicherungsvertrages nicht genügend gewürdigt worden sein sollten, so könnte ihm dies jedenfalls nicht zur Willkür angerechnet werden, da ihm durch die Unterlassung der Rekurrentin eine Würdigung dieser speziellen Momente verunmöglicht worden sei.

Das Bundesgericht dürfe nach seiner konstanten Praxis auf die Police gar nicht abstellen, weil sie im kantonalen Rekursverfahren den Behörden nicht vorgelegen habe (zu vgl. Urteile vom 15. Juni 1905 i. S. Imobersteg und vom 5. Oktober 1905 i. S. Rieben, abgedruckt in der zitierten Monatschrift 5 Nr. 130 und 205). Übrigens könnte auch nicht behauptet werden, daß die allgemeinen Bedingungen der Police vom 11. Januar 1906 die durch den Regierungsrat getroffene Entscheidung als willkürlich erscheinen lassen. Gemäß Art. 1 dieser Bedingungen versichere die Gesellschaft l'Urbaine u. a. gegen „die wegen augenblicklicher Unbenutzbarkeit der Lokale entgangene Nutznießung“. Der von der Rekurrentin ausgeübte Geschäftsbetrieb der Hotelunternehmung aber ziehe zweifellos seinen Hauptgewinn aus der Benutzung gewisser Lokalitäten; er stehe und falle mit der Verfügungsmöglichkeit über das Hotelgebäude. Wenn deshalb die Versicherungssumme für die ökonomischen Folgen der Nichtbenutzbarkeit dieses Gebäudes bezahlt werde, so dürfe man jedenfalls, ohne der Sache Gewalt anzutun, diese Summe als Ersatz für den entgangenen Erwerbzigewinn bezeichnen. Die Rekurrentin habe in ihrem Rekurse an den Regierungsrat nirgends die Behauptung aufgestellt, daß die hier in Frage stehenden 65,000 Fr. ganz oder zum Teil für andere Risiken, als den Gewinnausfall wegen Unbenutzbarkeit der Hotellokalitäten, ausbezahlt worden seien. Vielmehr dürfe aus der Verbuchung dieses Postens in ihrer Gewinn- und Verlustrechnung der Schluß gezogen werden, daß diese Summe nur zur Deckung des Gewinnausfalles gedient habe. Auch mit Rücksicht auf die Policebestimmungen würde also der Entscheid des Regierungsrates im vorliegenden Punkte nicht als willkürlich erscheinen; —

in Erwägung:

1. Die Beschwerde wegen Nichtzulassung des Abzugs, bei der Einkommensbesteuerung der Rekurrentin pro 1907, eines Postens von 95,000 Fr., welcher aus dem Aktivsaldo der Gewinn- und Verlustrechnung auf Ende 1906 durch Generalversammlungsbefehl zur Verwendung „auf Rechnung des Wiederaufbaus (des abgebrannten Hotels) und Neuananschaffung von Mobilien“ bestimmt worden ist, wird durch die Gegenbemerkungen des Regierungsrates in seiner Vernehmlassung zutreffend widerlegt. In der Tat läßt

sich die Auffassung jedenfalls sehr wohl vertreten, daß jener Posten als Bestandteil des Rechnungszüberschusses sich ohne weiteres als Reingewinn der Gesellschaft während des Rechnungsjahres qualifiziere und durch seine spätere Verwendung dieses Charakters grundsätzlich nicht entkleidet werden könne, abgesehen davon, daß gegebenenfalls diese Verwendung auch nicht eine zu den Gewinnungskosten im Sinne von § 4 des Einkommenssteuergesetzes gehörende Betriebsausgabe, sondern vielmehr eine die Gewinnbestimmung direkt nicht berührende Auslage für die Betriebseinrichtung darstelle. Von willkürlicher Gesetzesanwendung und Verletzung der Rechtsgleichheit, als welche die Rekurrenten die Einbeziehung des fraglichen Postens in das steuerpflichtige Einkommen bezeichnen, kann daher keine Rede sein.

2. Das gleiche gilt auch mit Bezug auf die ferner beanstandete Besteuerung des der Rekurrentin aus ihrer Chömage-Versicherung zugekommenen Betrages von 65,000 Fr. als Erwerbseinkommen. Dem Regierungsrate ist ohne weiteres darin beizupflichten, daß die Chömage-Versicherung nach allgemeinem Rechtsbegriff die Sicherung des Ergebnisses einer Erwerbstätigkeit, eines Unternehmergewinns, durch Entschädigung für den aus bestimmtem Grunde eintretenden Ausfall dieses Gewinns, zum Gegenstande hat, und daß daher ihre Leistung als Ersatz eines Erwerbseinkommens zu betrachten ist, der diesem Einkommen, jedenfalls ohne Willkür, steuerrechtlich gleichgestellt werden darf (vgl. hierüber, außer den bereits vom Regierungsrat angezogenen Werken Ehrenbergs und Lewis, z. B. noch RIVIÈRE, Pandectes Françaises, Stichwort: „Assurance contre le chômage“, Ziffern 1—4, sowie neuestens Manes, Versicherungslerikon, Stichwörter: „Chömageversicherung“, S. 317 und, speziell unter „Feuerversicherung“, S. 371). Wenn die Rekurrentin demgegenüber zu behaupten scheint, daß nach den besonderen Bestimmungen ihres in Frage kommenden Chömage-Versicherungsvertrages der ihr ausbezahlten Versicherungssumme nicht diese Bedeutung eines Einkommensersatzes beigemessen werden könne, daß jene Summe danach vielmehr wesentlich als Ersatz für notwendige Auslagen, d. h. für den durch diese bedingten Vermögensschaden, angesehen werden müsse, so kann sie mit diesem Einwande überhaupt nicht gehört werden. Denn wie

der Regierungsrat attengemäß betont, hat sich die Rekurrentin im kantonalen Beschwerdeverfahren auf ihre Versicherungspolice mit dem angeblich besonderen Vertragsinhalt gar nicht berufen und kann sich deshalb vor Bundesgericht mit Grund nicht beschweren, wenn die Steuerbehörden, speziell der Regierungsrat, ihr fragliches Rechtsverhältnis lediglich nach Maßgabe der einschlägigen allgemeinen Grundsätze gewürdigt haben; —

erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

100. Urteil vom 17. Dezember 1908 in Sachen **Niederberger** gegen **Obwalden**.

Obwaldnerisches Steuergesetz vom 26. April 1908, Art. 16 Abs. 5 und 7, die Armensteuer betreffend. Angeblicher Verstoss gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung der Kantonsfremden mit den Kantonsbürgern, etc. (Besteuerung der kantonsfremden wie der kantonsangehörigen Niedergelassenen am Wohnort; Abführung der Steuer durch die Wohnortsgemeinden an die Heimatgemeinden der Kantonsangehörigen, nicht aber an die Heimatgemeinden der Kantonsfremden.)

A. Am 26. April 1908 erließ die Landsgemeinde des Kantons Obwalden ein neues Steuergesetz, das in Art. 16 unter Abs. 5 und 7 bestimmt:

Abs. 5: „Die außer ihrer Heimatgemeinde angefahrenen Obwaldner haben die Armensteuer an die Armenkasse der Bürgergemeinde ihres obwaldnerischen Wohnortes nach deren Steueransatz zu entrichten. Das gleiche gilt für die in Obwalden wohnhaften Bürger anderer Kantone und Staaten, sowie für die „alten Landleute von Nidwalden.“

Abs. 7: „Jede Bürgergemeinde wird den Ertrag der von Bürgern anderer obwaldnerischer Gemeinden bezahlten Armensteuer der Armenkasse der Heimatgemeinde abliefern, immerhin in der Weise, daß keine Bürgergemeinde berechtigt ist, von der Bürgergemeinde des Wohnortes mehr Armensteuer zu verlangen, als sie nach dem jeweiligen Steuerfuß von ihren Einwohnern selbst bezieht.“