

sind es Schuldscheine ohne einen solchen Zusammenhang. Nebenverabredungen, aus denen auf einen solchen zu schliessen wäre, sind nicht nachgewiesen worden.

Den eidgenössischen Stempelabgaben, und damit auch der Quellenwehrsteuer, sind aber nur diejenigen Obligationen unterworfen, die einer der im Gesetze, Art. 10, Abs. 1, lit. a und b, StG aufgeführten Gruppen angehören. Das Gesetz erfasst nicht Obligationen schlechthin.

**24. Urteil vom 17. September 1943 i. S. E. P.  
gegen Wehrsteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich.**

*Wehrsteuer*: Die Prämienbeiträge, welche die Schweizerische Lebensversicherungs- und Rentenanstalt in Zürich ihrem am Hauptsitze beschäftigten Personal an die ihm auferlegten Pflichtversicherungen gewährt, bilden einen Bestandteil des wehrsteuerpflichtigen Einkommens der Empfänger und dürfen in dem Zeitpunkt erfasst werden, in welchem sie ausgerichtet werden.

*Impôt pour la défense nationale*: Les primes que la Société suisse d'assurances générales sur la vie humaine, à Zurich, paie sur le compte des assurances qu'elle impose au personnel de son siège principal constituant, pour l'employé assuré, une part du revenu soumis à l'impôt pour la défense nationale. Elles sont imposées au moment où elles sont payées.

*Imposta per la difesa nazionale*: I premi che la Società svizzera di assicurazioni generali sulla vita dell'uomo versa sul conto delle assicurazioni, ch'essa impone al personale della sua sede principale, costituiscono per l'impiegato assicurato una parte del reddito assoggettato all'imposta per la difesa nazionale. Questi premi sono imponibili nel momento in cui sono versati.

A. — Die Schweizerische Lebensversicherungs- und Rentenanstalt in Zürich (Rentenanstalt) gewährt ihren am Hauptsitz in Zürich beschäftigten Beamten und Angestellten eine Invaliden-, Alters- und Hinterlassenenfürsorge in Form einer Versicherung, deren Jahresprämien von der Anstalt bestimmt und solange geleistet werden, als der Versicherte in ihrem Dienste steht und das Tarifalter 65 Jahre nicht überschritten hat. (Reglement vom 11. Juni 1921 über die Fürsorgeeinrichtungen für die Beamten und Angestellten der Anstalt in Zürich, Art. 9

und 11). Sodann verpflichtet sie die Beamten und Angestellten, die verheiratet sind oder minderjährige Kinder haben, spätestens zwei Jahre nach ihrer definitiven Anstellung eine Lebensversicherung von mindestens Fr. 5000.— abzuschliessen (Art. 33). Zur Förderung dieser Massnahme der Selbstfürsorge leistet sie Beiträge von 3-6% der Besoldung und maximal 50-65% der Tarifprämie je nach Zivilstand und Kinderzahl (Art. 36).

B. — Der Rekurrent ist Beamter der Rentenanstalt. Sein Gehalt im Jahre 1940 betrug Fr. 8,805.10, dazu kamen Nebenbezüge von Fr. 784.— und ein Prämienbeitrag von Fr. 456.— an seine Pflichtversicherung gemäss Art. 36 des Fürsorgereglementes. Er hat in seiner Steuererklärung für die I. Periode der Wehrsteuer Gehalt und Nebenbezüge mit Fr. 9,589.10 angegeben und davon Fr. 400.— als steuerfreie Prämie seiner Lebensversicherung gemäss Art. 22, Abs. 1, lit. h WStB abgezogen.

Die Einschätzungsbehörde hat zu den deklarierten Gehaltsbezügen von Fr. 9,589.10 den Prämienbeitrag der Arbeitgeberin an die Pflichtversicherung hinzugerechnet, wodurch das steuerbare Einkommen auf Fr. 10,045.10 steigt und die Voraussetzung nach Art. 22, Abs. 1, lit. h WStB für den Abzug von persönlichen Prämien entfällt. Die Wehrsteuerrekurskommission hat einen gegen diese Einschätzung erhobenen Rekurs am 18. Februar 1943 abgewiesen. Sie betrachtet den Prämienbeitrag mit als Entgelt für Dienstleistungen und als wehrsteuerpflichtiges Einkommen gemäss Art. 21 WStB.

C. — Der Rekurrent ergreift die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und beantragt, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und das steuerpflichtige Einkommen für die I. Periode der Wehrsteuer auf Fr. 9,189.10 herabzusetzen. Er macht geltend, in der Heranziehung des Prämienbeitrages zur Bestimmung des Einkommens liege eine unrichtige Auslegung des Einkommensbegriffes, wie er in Art. 21 WStB niedergelegt sei, somit eine Verletzung von Bundesrecht. Der angefochtene Entscheid beruhe im

übrigen auf einer unvollständigen Feststellung des Sachverhaltes. Die Prämienbeiträge bildeten einen Bestandteil der von der Rentenanstalt für ihre Angestellten geschaffenen Fürsorgeeinrichtung und sei besonderen Bedingungen unterworfen, welche den Fürsorgezweck sicherstellen sollen. Art. 21 WStB erwähne in seiner sehr ausführlichen Aufzählung der Einkommensbestandteile derartige Prämienbeiträge nicht und auch keine ihnen ähnliche Leistungen. Nach der Verkehrsauffassung könne Einkommen nur sein, was einem Angestellten zur freien Verfügung zufällt. Die Prämienbeiträge aber seien von vorneherein zweckgebunden, sie würden dem Angestellten nie ausgehändigt, sondern unmittelbar mit dem von ihm aufzubringenden Teile der Prämie verrechnet für eine Versicherung, über die der Angestellte nicht verfügen dürfe. Wenn die Vorinstanz die Prämienbeiträge als « Ausfluss » der Dienstverhältnisse charakterisiere, um die Steuerpflicht zu begründen, übersehe sie, dass nicht jeder mit dem Dienstverhältnis verknüpfte Vorteil als Einkommensbestandteil betrachtet werden dürfe.

Die Prämienbeiträge seien lediglich eine Form für die Hinterlassenenfürsorge. Der Rentenanstalt hätten andere Formen zur Verfügung gestanden, bei denen eine Charakterisierung als Einkommen nicht in Frage gekommen wäre. Die Beiträge seien steuerrechtlich den Leistungen privater Firmen oder des Staates für die Beamten- und Angestelltenfürsorge gleichzustellen.

Die eigentliche Fürsorgeleistung der Rentenanstalt werde erst beim Tode des Angestellten oder bei Ablauf der Versicherung ausbezahlt. Nach Art. 21, lit. a WStB hätte die Besteuerung allenfalls bei Auszahlung der Versicherungssumme stattzufinden.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen

*in Erwägung :*

1. — Art. 21 WStB ordnet ausdrücklich die Besteuerung des gesamten Einkommens aus Erwerbstätigkeit an

und erläutert diese allgemeine Umschreibung weiterhin dahin, dass jedes Einkommen aus einer beruflichen Tätigkeit, mit Einschluss der Nebenbezüge, zur allgemeinen Wehrsteuer herangezogen werden soll (Abs. 1, lit. a). Die Besteuerung ist sodann nicht auf Einnahmen in Zahlungsmitteln beschränkt, sondern erfasst auch die Naturalbezüge (Abs. 2). Es soll überhaupt alles getroffen werden, was dem Steuerpflichtigen aus einer Erwerbstätigkeit irgendwie zukommt.

2. — Die Prämienbeiträge der Rentenanstalt gemäss Art. 32 des Personalfürsorgereglementes sind Leistungen eines Arbeitgebers zugunsten des Arbeitnehmers, Teilzahlungen an deren Schulden. Sie werden erbracht auf Grund der Arbeitsbedingungen für das Personal der Rentenanstalt und sind somit Leistungen, die dem Personal im Rahmen ihres Arbeitsverhältnisses zukommen. Es kann kein Zweifel darüber bestehen, dass derartige Leistungen wehrsteuerpflichtiges Einkommen sind. Sie stellen sich dar als Nebenbezüge im Sinne von Art. 21, Abs. 1, lit. a WStB, insofern sie dem Arbeitnehmer oder auf dessen Rechnung unter einem besondern Gesichtspunkte angewiesen werden neben dem eigentlichen Gehalt, der Arbeitsentschädigung im engern Sinne. Darauf, dass derartige Beiträge in Art. 21 nicht aufgeführt sind, kann es nicht ankommen. Das Gesetz führt lediglich Beispiele an, schliesst somit nicht genannte Leistungen nicht aus, vor allem nicht solche, die, wie die Prämienbeiträge der Rentenanstalt, eine Besonderheit einer einzelnen Unternehmung sind.

3. — Der Rekurrent verweist auf die Verkehrsauffassung, wonach Einkommen nur sei, was einem Angestellten zur freien Verfügung zufalle; die Prämienbeiträge aber seien zweckgebundene Leistungen, die der Verfügung des Angestellten von vorneherein entzogen seien. Aus dem Einkommensbegriff lässt sich ein solcher Satz jedoch nicht herleiten. Er entspricht auch nicht einer Verkehrsauffassung. Der Gehalt ist Einkommen,

auch soweit er von Dritten, die Forderungen an den Angestellten geltend machen, unmittelbar in Anspruch genommen wird und der Arbeitgeber Zahlungen auf Rechnung des Gehaltes direkt an die Dritten leisten muss, so dass dem Angestellten die Verfügung darüber entgeht. In der Steuerrechtstheorie wird denn auch in etwas engerer Formulierung als derjenigen des Rekurrenten darauf abgestellt, ob der Steuerpflichtige ein Wirtschaftsgut ohne Schmälerung seines Vermögens zu seinem Unterhalt oder zu andern Zwecken verwenden kann (J. BLUMENSTEIN, Allg. eidg. Wehrsteuer, S. 70 und Zitate). Das vorstehende Beispiel zeigt aber, dass auch diese Formulierung nicht ganz richtig ist.

Aber selbst wenn man die Verfügbarkeit oder Verwendbarkeit als wesentlichen Bestandteil des Einkommensbegriffes gelten lassen will, müssen die Prämienbeiträge als Einkommen angesehen werden. Denn es handelt sich um Zahlungen, die die Rentenanstalt im Einverständnis des Angestellten für diesen erbringt. In diesem Einverständnis liegt aber mit auch die Verfügung, die der Rekurrent als wesentliche Voraussetzung für die Steuerbarkeit aufstellen möchte, oder die Verwendung des Wirtschaftsgutes im Sinne des Einkommensbegriffes der Steuerrechtstheorie.

4. — Unerheblich ist schliesslich der Zusammenhang der Prämienbeiträge mit der Personalfürsorge der Rentenanstalt und die Ausgestaltung der Pflichtversicherung. Es liegt in der Natur einer Pflichtversicherung für Angestellte, dass sie nicht dem freien Belieben des Versicherten überlassen wird und dieser während der Dauer des Dienstverhältnisses nicht frei darüber verfügen kann. Das hindert aber nicht, dass die Zuwendung der Prämienbeiträge zu seinen Gunsten von Seiten der Arbeitgeberin bei der Personalfürsorge der Rentenanstalt endgültig ist und nicht mehr zurückgenommen werden kann. Eine definitive Zuwendung darf in dem Zeitpunkte als Einkommen erfasst werden, in welchem sie ausgerichtet wird.

Hierin unterscheiden sich die Prämienbeiträge der Rentenanstalt von den Leistungen der Arbeitgeber bei andern Personalfürsorgeeinrichtungen, z. B. bei den Pensionskassen des eidgenössischen Personals, wo die Beiträge des Arbeitgebers zurückgenommen werden, wenn es nicht zur Ausrichtung der Kassenleistungen kommt, also keine endgültigen Zuwendungen an den Arbeitnehmer sind (vgl. Art. 18 der Statuten der Pensions- und Hilfskasse der Bundesbahnen, vom 19. Mai 1942, und der eidgenössischen Versicherungskasse, vom 27. Mai 1942).

**25. Auszug aus dem Urteil vom 14. Juli 1943 i. S. W.  
gegen Basel-Landschaft, Steuerrekurskommission.**

*Wehropfer* : Die Schätzungsregel in Art. 11 VBG für selbstbewohnte und selbstverwendete Gebäude gilt nur für Wohn- und Geschäftshäuser, nicht für selbstbewohnte Liegenschaften schlechthin.

*Sacrifice pour la défense nationale* : La règle de l'art. 11 de l'Ordonnance du 26 décembre 1939 concernant l'évaluation des immeubles en vue de la contribution fédérale de crise, règle qui se rapporte à l'estimation des bâtiments que le contribuable habite lui-même, ne vaut que pour les maisons d'habitation et les locaux commerciaux, mais non pas pour tous les immeubles indistinctement où le contribuable habite lui-même.

*Sacrificio per la difesa nazionale* : La norma dell'art. 11 dell'OVI concernente la stima degli stabili, che il contribuente abita od utilizza lui stesso, vale soltanto per le case d'abitazione ed i locali commerciali, non per tutti gli immobili che il contribuente abita lui stesso.

Der Rekurrent ist Eigentümer eines Herrschaftssitzes in Arlesheim mit Wohngebäude, Gärtnerhaus, Autogarage, Gartenhaus und rund 82 Aren Umschwung, und eines Landgutes in Langenbruck mit Wohnhaus, zwei Nebengebäuden, rund 7,4 ha Mattland und 4,3 ha Wald.

Er verlangt die Festsetzung des Steuerwertes dieser Liegenschaften gemäss Art. 11 der VBG vom 26. Dezember 1939 (GesS. 1940, S. 18) auf den zu 6 % kapitalisierten Bruttoertrag. Als solchen will er sich einen Mietwert