

der Familiengemeinschaft zugute kommen und deshalb beim Familienhaupt besteuert werden können. Welcher Elternteil die Nutzung hat, ist unerheblich. Darum hat die Praxis diese Ordnung von jeher auch auf Stief- und Adoptivkinder angewandt. (GÖTZINGER, a.a.O., S. 67, für das Basler Recht; für die Krisenabgabe hat sich die Rekurskommission des Kantons Schwyz in einem Entscheid vom 18. Oktober 1937 auf diesen Standpunkt gestellt, ASA, 6, S. 330, No. 268 und PERRERET, Krisenabgabe 1939-1941 S. 14, No. 3 zu Art. 14; das Bundesgericht hatte die Frage noch nicht zu beurteilen). — Beim Vermögen wird nicht zusammengerechnet, nicht nur bei Stiefkindern, sondern überhaupt nicht. Der Grund liegt darin, dass hinsichtlich der Vermögenssubstanz ein Zusammenhang an sich nicht besteht, wie er sich aus der beim Familienhaupt zusammenlaufenden Nutzung der Erträge rechtlich oder wenigstens tatsächlich ergibt oder ergeben kann.

Mit der neuen, erstmals beim Wehropfer vorgesehenen, dann aber auch in den Wehrsteuerbeschluss (Art. 14, Abs. 1 und 3) übernommenen Ordnung, wird die Zurechnung beim Vermögen vorgeschrieben. Auch hier bestehen Vorbilder in der kantonalen Steuergesetzgebung; vor allem sieht das Zürcher Steuergesetz (§ 6, Abs. 1) vor, dass das Einkommen und das Vermögen zusammenlebender Ehegatten und der im Haushalt des Steuerpflichtigen lebenden, unter elterlicher Gewalt stehenden minderjährigen Angehörigen als Ganzes zu versteuern sind. Es wird also das Vermögen wie das Einkommen behandelt, offenbar in der Meinung, dass die Besteuerung der Familiengemeinschaft als Einheit beim Familienhaupt deshalb angezeigt sei, weil die Erträge des Vermögens der einzelnen Glieder auf jeden Fall zivilrechtlich Einkommen eines der beiden Elternteile darstellen und wirtschaftlich letzten Endes dem Ganzen zugute kommen, wie ja auch andererseits dem Familienhaupt die Sorge für die ganze Familie, Stiefkinder inbegriffen, obliegt (Art. 160, Abs. 2, ZGB; BGE 46 III S. 55 ff.; EGGER, Familienrecht, II. Aufl., S. 216, No. 11 zu Art. 159, S. 223,

No. 17 zu Art. 160; RUTH SPEISER, Die Rechtsverhältnisse der Stiefeltern und Stiefkinder nach schweizerischem Recht, Sonderabdruck aus der Festschrift Paul Speiser-Sarasin zum 80. Geburtstag, überreicht von seinen Kindern, S. 9). Es wird demnach in der Familien- und Hausgemeinschaft an sich ein Moment erblickt, das die Zusammenrechnung auch hinsichtlich des Vermögens rechtfertigt. Ob dabei rechtlich die auf der elterlichen Gewalt beruhende Nutzung am Kindervermögen beiden Ehegatten gemeinsam zusteht, oder nur einem von ihnen und welchem, ist dabei offenbar nicht erheblich. Denn die Zusammenrechnung des Vermögens von Ehegatten einer- und von Eltern und Kindern andererseits wird nicht unter dem Gesichtspunkte der güterrechtlichen Ordnung vorgeschrieben und der sich aus ihr ergebenden vermögensrechtlichen Beziehungen, sondern es wird auf familienrechtliche Verhältnisse (ungetrennte Ehe, elterliche Gewalt) abgestellt und die vermögensrechtliche Ordnung der Beziehungen unter den Gliedern der Gemeinschaft zurückgestellt, im Verhältnis der Ehegatten sogar ausdrücklich als unerheblich erklärt: Die Besteuerung der Familiengemeinschaft als Einheit wird angeordnet ohne Rücksicht auf den Güterstand der Ehegatten. Die Familie soll als solche besteuert werden können, gleichgültig wem das Vermögen innerhalb der Gemeinschaft zusteht. Dann rechtfertigt es sich aber auch bei Stiefkindern nicht, danach zu unterscheiden, welcher der Ehegatten Inhaber der elterlichen Gewalt ist; es kommt nur darauf an, dass einer von ihnen sie besitzt.

6. Urteil vom 8. März 1944 i. S. eidg. Steuerverwaltung gegen Wehropfer-Rekurskommission des Kantons St. Gallen und Spar- und Leihkasse der politischen Gemeinde Kirehberg.

1. *Verwaltungsgerichtsbeschwerde*: Die eidg. Steuerverwaltung ist bei einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde, die sie in einer Steuersache nach Art. 9, Abs. 2 VDG gestützt auf eine bundesrätliche Delegation des Beschwerderechts erhebt, an frühere Stellungnahmen im Einschätzungs- und Rekursverfahren nicht gebunden.

2. *Wehropfer*: Eine Gemeindeparkasse, deren jährlicher Reingewinn, soweit er überhaupt verfügbar ist, vollständig für öffentliche Gemeindegzwecke verwendet wird und deren ganzes Vermögen im Falle der Liquidation an öffentliche Gemeindegzwecke fällt, geniessen die in Art. 12, Ziff. 2 WOB für Gemeindeanstalten vorgesehene Steuerfreiheit.
1. *Recours de droit administratif*: Lorsqu'elle forme un recours de droit administratif dans un litige fiscal conformément à l'art. 9 al. 2 JAD et en vertu d'une délégation de pouvoirs du Conseil fédéral, l'Administration fédérale des contributions n'est pas obligée de s'en tenir à la position qu'elle avait prise dans la procédure de taxation et de recours.
2. *Sacrifice pour la défense nationale*: Une caisse d'épargne communale dont le bénéfice net annuel est employé pour les services publics de la commune dans la mesure où il est disponible et dont toute la fortune, en cas de liquidation, revient aux services publics de la commune jouit de l'exonération prévue par l'art. 12 ch. 2 ASN en faveur des établissements communaux.
1. *Ricorso di diritto amministrativo*: L'Amministrazione federale delle contribuzioni che inoltra un ricorso di diritto amministrativo in una contestazione fiscale conformemente all'art. 9 cp. 2 GAD e in virtù d'una delegazione di poteri del Consiglio federale, non è vincolata alla posizione presa nella procedura di tassazione e di ricorso.
2. *Sacrificio per la difesa nazionale*: Una cassa comunale di risparmio, il cui utile netto annuo è impiegato per i servizi pubblici del comune e la cui intera sostanza spetta, in caso di liquidazione, ai servizi pubblici del comune, gode dell'esenzione prevista dall'art. 12, cifra 2, DCF pel SDN a favore delle istituzioni comunali.

A. — Die politische Gemeinde Kirchberg (St. Gallen) betreibt unter der Firma « Spar- und Leihkasse der politischen Gemeinde Kirchberg » (im Folgenden « Kasse ») ein Bankgeschäft (Art. 1 der Statuten vom 11. Oktober 1936). Die Kasse ist als « öffentlich-rechtliches Institut » der Gemeinde und als « selbständiger Zweig der Gemeindeverwaltung » (Art. 2, Abs. 1 der Statuten) im Handelsregister eingetragen (SHAB Nr. 102 vom 4. Mai 1937 S. 1039). Sie « besorgt sämtliche Geldgeschäfte eines soliden, fachmännisch geleiteten Instituts im Rahmen der Statuten und Reglemente » (Art. 3). Das Dotationskapital von Fr. 500,000.— ist von der Gemeinde durch ein Anleihen beschafft worden. Die Kasse hat der Gemeinde die Kosten für die Beschaffung und die Verzinsung des Dotationskapitals zu vergüten (Art. 6). Die Gemeinde haftet

subsidiär für die Verbindlichkeiten der Kasse (Art. 4, Abs. 2). Von dem nach Verzinsung des Dotationskapitals verbleibenden jährlichen Reingewinn (Art. 31) werden 25 bis 40 % dem ordentlichen Reservefonds zugewiesen; der Rest wird unter die politische Gemeinde, deren drei Schulgemeinden und die Realschule Kirchberg verteilt (Art. 32 und 34). Bei Auflösung der Kasse fällt das nach durchgeführter Liquidation vorhandene Vermögen je zu einem Drittel an den Armenfonds der politischen Gemeinde, den Polizeifonds und an die Fonds der Primarschulgemeinden (Art. 42).

B. — Von dem im Veranlagungsverfahren ermittelten Vermögen der Kasse hat die Einschätzungsbehörde im Hinblick auf die in Art. 32 der Statuten angeordnete Verwendung des Reingewinns 60 % steuerfrei gelassen und 40 % als steuerbar erklärt.

Die kantonale Wehropfer-Rekurskommission hat diese Einschätzung am 5. Juni 1943 aufgehoben mit der Begründung, die Kasse sei keine selbständige juristische Person und darum nicht Steuersubjekt. Wenn eine Steuerpflicht bestände, würde sie die politische Gemeinde Kirchberg treffen. Indessen sei eine Steuerpflicht auch für die Gemeinde gemäss Art. 12, Ziff. 2 WOB zu verneinen, da der Ertrag des Vermögens der Kasse ausschliesslich der Gemeinde zukomme.

C. — Die eidgenössische Steuerverwaltung erhebt die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und beantragt, den Entscheid der kantonalen Wehropfer-Rekurskommission aufzuheben und die Kasse für ein Vermögen von Fr. 980,668.— wehropferpflichtig zu erklären. Zur Begründung wird ausgeführt, der Kasse stehe, entgegen der Ansicht der Rekurskommission, Rechtspersönlichkeit zu. Sie sei daher Steuersubjekt. Nach der Praxis des Bundesgerichts seien Gemeindeparkassen von den eidgenössischen direkten Steuern auf dem Vermögen nicht befreit, weil dieses Vermögen der Sicherung des privatwirtschaftlichen Kassenzwecks und nicht einer öffentlichen Gemeindeaufgabe

diene. Daran werde durch die Vorschriften der Statuten über die Verwendung des Liquidationserlöses (Art. 42) und des jährlichen Reingewinns (Art. 32) nichts geändert. Solange die Kasse in Betrieb stehe, diene ihr Vermögen ausschliesslich dem Kassenzwecke, die Gemeinde habe keinen Anspruch darauf, und die Zuwendung eines Teils des Reingewinns an die Gemeinde erscheine als ein steuerlich unbeachtlicher Nebenzweck. Solche Zuwendungen seien nach BGE 68 I S. 177 nicht Verwendung von Vermögensertrag, sondern von Betriebsüberschüssen. Die Veranlagungsbehörden hätten bisher die Gemeindesparkassen in dem Verhältnis befreit, in dem der Reingewinn für öffentliche Zwecke verwendet wird. Nach dem angeführten Urteil könne aber diese Praxis nicht mehr aufrechterhalten werden.

D. — Die kantonale Rekurskommission verweist auf die Begründung ihres Entscheides. Die Kasse beantragt Abweisung der Beschwerde, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Zur Begründung wird ausgeführt, die Kasse sei nicht passiv legitimiert, da ihr als einem Zweig der Gemeindeverwaltung Rechtspersönlichkeit nicht zustehe. Der Kasse sei bisher bei eidgenössischen Steuern Steuerfreiheit zuerkannt worden, zuletzt, im Verfahren nach Art. 147, Ziff. 1 WStB, auch von der eidgenössischen Steuerverwaltung. Beim Wehropfer habe die eidgenössische Steuerverwaltung nur eine beschränkte Steuerpflicht für 40 % des Vermögens angenommen. Sie habe auch gegen den Einspracheentscheid nicht rekuriert und damit die auf 40 % beschränkte Taxation anerkannt. Darin liege ein Verzicht auf die Geltendmachung weitergehender Forderungen.

Nach den Statuten sei das Kassenvermögen ausschliesslich für Gemeindefürsorge bestimmt und endgültig gebunden, und der Ertrag diene ausschliesslich Gemeindefürsorgezwecken, weshalb volle Befreiung anzuordnen sei.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde der eidg. Steuerverwaltung abgewiesen

in Erwägung :

1. — Die Beschwerde ist erhoben worden gemäss Art. 9, Abs. 2 VDG als eine solche des Bundesrates. Die eidgenössische Steuerverwaltung führt sie gestützt auf die in Art. 76, Abs. 1 WOB ausgesprochene Delegation. Diese Beschwerde schliesst unmittelbar an den kantonalen Rekursentscheid an, unabhängig von der Stellung, die die Steuerverwaltung vorher bei der Einschätzung oder im kantonalen Rekursverfahren eingenommen hatte.

Übrigens wäre es unrichtig, aus den früheren Äusserungen der eidgenössischen Steuerverwaltung über die Steuerpflicht der Beschwerdebeklagten einen Verzicht auf eine abweichende, höhere Besteuerung herzuleiten. Die Entscheide, Verfügungen und Anträge der eidgenössischen Steuerverwaltung im Veranlagungs- und Beschwerdeverfahren dienen der Durchführung des Gesetzes. Sie sind durch das Gesetz gebunden, und die Behörde, der der Gesetzesvollzug übertragen ist, verfügt über die Besteuerung nicht, wie über einen privatrechtlichen Anspruch, nach Belieben. Die vorliegende Beschwerde wird erhoben, weil die Steuerverwaltung den angefochtenen Entscheid für gesetzwidrig hält. Die Verwaltung ist berechtigt und verpflichtet, im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht diejenige Besteuerung zu beantragen, die ihr als die nach Gesetz zutreffende erscheint, auch wenn sie dabei von einer früheren Stellungnahme abweichen muss.

2. — Ob die Kasse die richtige Beschwerdebeklagte im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ist oder ob die Beschwerde auch gegen die Gemeinde Kirchberg hätte gerichtet werden sollen, kann dahingestellt bleiben. Der Anspruch der Kasse auf Steuerbefreiung deckt sich, sofern die Kasse Steuersubjekt ist, mit demjenigen, der der Gemeinde zusteht, wenn die Kasse organisatorisch eine unselbständige Anstalt sein sollte. Nach dem Ausgang des Beschwerdeverfahrens führt der vorliegende Entscheid nicht zu einer Belastung der Gemeinde Kirchberg, weshalb

unerheblich ist, dass die Gemeinde nicht in das Verfahren einbezogen war.

3. — Im Falle der Gemeindesparkasse Walzenhausen (BGE 68 I S. 175 ff.) ist im Anschluss an frühere, nicht publizierte Entscheide festgestellt worden, dass der Betrieb einer Sparkasse kein öffentlicher, in den Kreis der ordentlichen Gemeindeverwaltung fallender Zweck, sondern eine privatwirtschaftliche Betätigung ist und eine Steuerbefreiung des Kassenvermögens gemäss Art. 12, Ziff. 2 WOB, oder dieser Vorschrift entsprechenden Anordnungen anderer eidgenössischer Steuererlasse, an sich nicht begründet; auch dann nicht, wenn ein Teil des jährlichen Reingewinns öffentlichen Gemeindefzwecken zugewendet wird. Es wurde darauf abgestellt, dass die privatwirtschaftliche Zweckwidmung des Kassenvermögens (bei Walzenhausen der Reservefonds) durch solche Zuwendungen nicht berührt wird und dass das Kassenvermögen seinem Hauptzweck, der Sicherung des Kassenbetriebes, verfangen bleibt, auch wenn ein Teil des nach Verzinsung des Kassenvermögens sich ergebenden Betriebsüberschusses öffentlichen Gemeindefzwecken zufliesst.

Bei der Spar- und Leihkasse der politischen Gemeinde Kirchberg verhält es sich aber anders. Zwar hat auch hier der Zweck der Gemeindeanstalt an sich privatwirtschaftlichen Charakter; Art. 1 der Statuten bezeichnet ihn als Bankgeschäft. Der Betrieb eines Bankgeschäftes aber gehört im allgemeinen nicht zu den ordentlichen Aufgaben einer Gemeinde. Aus Art. 37, lit. g st. gall. Gemeindegesetz und aus den Entscheidungen, auf die sich die Beschwerdebeklagte beruft, geht nichts hervor, das für den Kanton St. Gallen eine andere Auffassung rechtfertigen würde. Art. 37 umfasst auch die Aufwendungen für ausserordentliche Gemeindefzwecke, eine Grundlage für die hier zu treffende Unterscheidung enthält er nicht. Dagegen wird nach den Statuten der ganze jährliche Reingewinn, soweit er überhaupt verfügbar ist, für öffentliche Gemeindefzwecke verwendet (Art. 32), und es fällt bei Auflösung des

Bankgeschäfts das ganze nach Durchführung der Liquidation vorhandene Vermögen an öffentliche Gemeindefzwecke (Art. 42). Das Bankgeschäft ist demnach hier, was den Ertrag anlangt, vollständig in den Dienst der öffentlichen Gemeindeverwaltung gestellt, was es rechtfertigt, die Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach Art. 12, Ziff. 2 WOB als erfüllt anzusehen.

Damit werden die übrigen Fragen, die im Beschwerdeverfahren aufgeworfen worden sind, und die Eventualanträge der Parteien gegenstandslos und können auf sich beruhen bleiben.

7. Sentenza 11 marzo 1944 nella causa X. contro Commissione di ricorso del Cantone Ticino in materia di SDN.

Imponibilità in materia di SDN: Il contribuente, che afferma che la sostanza depositata sotto il suo nome presso un istituto bancario appartiene effettivamente ad un terzo, è imponibile su di essa, a meno che provi di non esserne il proprietario. Questa prova implica il completo chiarimento della reale situazione di fatto, specialmente mediante l'indicazione del nome dell'effettivo proprietario e dei dati necessari alle autorità fiscali per formarsi un giudizio proprio sul punto di sapere chi sia la persona imponibile.

Wehropfer: Der Steuerpflichtige hat auf seinen Namen bei einer Bank hinterlegte Vermögenswerte zu versteuern, wenn er nicht nachweist, dass er nicht der Eigentümer ist. Dieser Nachweis erfordert eine vollständige Abklärung des Sachverhalts; vor allem ist der Eigentümer namhaft zu machen und es sind die Angaben beizubringen, die der Steuerbehörde ein eigenes Urteil darüber ermöglichen, wen die Steuerpflicht trifft.

Sacrifice pour la défense nationale: Le contribuable qui affirme que les biens déposés sous son nom dans une banque appartiennent effectivement à un tiers est imposable sur ces biens à moins qu'il ne prouve n'en être pas propriétaire. Pour rapporter cette preuve, il doit fournir des éclaircissements complets sur la situation de fait, notamment indiquer le nom du propriétaire effectif et donner à l'autorité fiscale tous les renseignements qui lui sont nécessaires pour déterminer par elle-même la personne imposable.

Ritenuto in fatto:

A. — Ai fini del sacrificio per la difesa nazionale X (suddito italiano venuto nella primavera del 1939 nel