

zwischen der früheren Friedenszeit und der Kriegszeit. Unmöglich sei ein solcher Vergleich, wenn ein Geschäft erst nach Kriegsbeginn neu gegründet worden sei; für diese Fälle stelle das Gesetz eine fiktive Vergleichsbasis auf. Solche gesetzliche Fiktionen dürften aber nicht ohne Not angewendet werden (BBl 1919 II S. 660; VSA I S. 147, 368, II S. 16).

Es besteht kein zwingender Grund, bei der neuen Kriegsgewinnsteuer anders vorzugehen. Der geltende Kriegsgewinnsteuerbeschluss sieht die Anrechnung des minimalen Betrages von Fr. 10,000.— oder 6% des Grund- oder Stammkapitals nur vor in Fällen, wo sich der wirkliche Reinertrag der Vorjahre nicht ermitteln lässt oder jene Mindestgrenze nicht erreicht. Daraus darf geschlossen werden, dass, wenn der Geschäftsertrag der Vorjahre ermittelt werden kann, dieser zugrunde gelegt werden soll. Dies muss auch dann gelten, wenn ein bereits vor dem 31. Dezember 1938 bestehender Betrieb nach diesem Zeitpunkt lediglich den Inhaber wechselt und von diesem unter im übrigen gleichbleibenden Verhältnissen fortgeführt wird. In der Tat würde hier die Bemessung des Durchschnittsertrages lediglich nach Art. 10 KGStB dem Grundgedanken des Gesetzes nicht gerecht; sie würde zu sachlich unbilligen Ergebnissen führen.

Die weitere Anordnung in Art. 10, dass Steuerpflichtige, die ihre Geschäftstätigkeit im Inlande erst nach dem 31. Dezember 1938 aufgenommen haben, auf den Mindestdurchschnittsertrag verwiesen werden, trifft auf solche Geschäftsübernahmen nicht zu. Denn die Geschäftstätigkeit war schon vorher ausgeübt worden; der Umstand, dass der Inhaber nicht mehr der gleiche ist, hat demgegenüber zurückzutreten. — Dass sodann auch in andern Bestimmungen des Kriegsgewinnsteuerbeschlusses allgemein auf die Verhältnisse « des Steuerpflichtigen » abgestellt wird, schliesst die vorliegende, für einen im Gesetze nicht ausdrücklich geregelten Sondertatbestand getroffene Lösung nicht aus. Die abweichende Auffassung der eidge-

nössischen Steuerverwaltung betont zu stark die formalrechtliche Gestaltung des Steuerrechtsverhältnisses; sie trägt dem Wesen der Kriegsgewinnsteuer als einer Differenzsteuer zu wenig Rechnung.

3. — Hier behauptet der Beschwerdeführer, er führe heute das gleiche Geschäft wie die früheren Inhaber Dübi und Blaser, wofür er Beweise anbietet. Die Behauptung ist noch zu überprüfen. Die erforderlichen Erhebungen sind zunächst Sache der eidgenössischen Steuerverwaltung. Ergibt sich dabei, dass das Geschäft jeweils im wesentlichen identisch geblieben ist und nur die Hand geändert hat, so ist der Steuerberechnung der wirkliche durchschnittliche Geschäftsertrag der Vorjahre 1936 und 1938 zugrunde zu legen, sofern er sich ermitteln lässt und nicht unter Fr. 10,000.— geblieben ist.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Die Beschwerde wird insofern gutgeheissen, als der angefochtene Entscheid aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Beurteilung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen wird.

**42. Urteil vom 29. Juni 1945 i. S. G. gegen Wehrsteuer-Rekurskommission des Kantons Luzern.**

*Wehrsteuer.* Begriff der Familienstiftung (Art. 335 Abs. 1 ZGB).

*Impôt pour la défense nationale.* Notion de la fondation de famille (art. 335 al. 1 CC).

*Imposta per la difesa nazionale.* Nozione della fondazione di famiglia (art. 335 ep. 1 CC).

A. — Der deutsche Staatsangehörige G. reiste im Jahre 1937 mit seiner Ehefrau und drei minderjährigen Kindern aus den Vereinigten Staaten von Amerika nach Europa, um sich hier von einer schweren Krankheit zu erholen. Er starb am 29. Oktober 1937 in Deutschland, nachdem seine Familie nach Luzern, dem in Aussicht

genommenen Aufenthaltsort, vorausgereist war. Er hinterliess ein Testament vom 6. Juli 1934, wonach den Kindern der Pflichtteil und der Ehefrau ein Drittel des Nachlasses zu Eigentum und zwei Drittel zu Nutzniessung zukommen; für den Fall des Todes oder der Wiederverheiratung der Ehefrau sollen diese zwei Drittel den Kindern als Eigentum zufallen.

Mit öffentlicher Urkunde vom 22. Oktober 1937, kurz vor dem Tode des Ehemannes, errichtete Frau G., im eigenen Namen und kraft Generalvollmacht für ihren Ehemann, in Luzern unter Bezugnahme auf Art. 80 ff. und 335 ZGB die « G.'sche Familienstiftung » mit Sitz in Stans. Im Ingress der Stiftungsurkunde erklärte die Stifterin :

... Als er (der Ehemann) noch gesund war, hatte er die Absicht, den Hauptteil unseres gemeinsamen Vermögens in einem Trust nach amerikanischem Recht festzulegen, damit dereinst für mich und unsere Kinder, mindestens auf deren Lebensdauer, wenn möglich aber auch für alle weitem Nachkommen, ein gewisses Vermögen erhalten bleibe. Zufolge seiner schweren Nervenerkrankung konnte mein Mann seine Absicht nicht mehr verwirklichen. In der Erkenntnis, dass seine Absicht im wohlverstandenen Interesse aller Beteiligten lag, habe ich mich entschlossen, die Absicht meines Gatten und meine eigene durch Gründung einer Familienstiftung nach schweizerischem Recht zu verwirklichen... »

Der Stiftung wurden aus dem beträchtlichen ehelichen Vermögen Titel im Werte von Fr. 800,000.— gewidmet. Destinatäre sind die Eheleute G., ihre Kinder und deren Nachkommen, sowie, nach dem Aussterben dieser Linie, die Brüder Frau G.'s und deren Nachkommen (§ 4, Abs. 2 des Stiftungsstatuts). Nach Abs. 1 daselbst bezweckt die Stiftung die Fürsorge für die Eheleute G. und ihre Nachkommen. § 6, Abs. 1 bestimmt darüber im einzelnen :

« Der Zweck der Stiftung ist dadurch zu verwirklichen, dass Benefiziaren Darlehen gewährt, Renten ausgesetzt, auch Kapitalbeträge schenkungsweise überlassen werden, sofern dies aus dem Gesichtspunkte der Fürsorge gegeben erscheint. Hierzu gehören auch Beiträge für Erziehung, Schulbildung, akademische Studien, Ausstattungen für Begründung eines eigenen Hausstandes, Beihilfen bei Geschäftsgründungen, Förderung bestehender Geschäfte, Unterstützungen etc. »

Nach § 7 darf jedoch durch solche Zuwendungen das Stiftungsvermögen nicht unter den Nominalbetrag sinken, den es zur Zeit der Errichtung der Stiftung hatte. Organe der Stiftung sind ein Kuratorium und ein Familienrat.

B. — Die « G.'sche Familienstiftung » wurde im Kanton Nidwalden zur Wehrsteuer der I. und II. Periode nicht veranlagt, weil die eidgenössische Steuerverwaltung Weisung gegeben hatte, sie nicht als selbständiges Steuersubjekt zu behandeln. Im Kanton Luzern wurde ihr Vermögen und Einkommen für die beiden Perioden der Stifterin zugerechnet. Die von Frau G. hiegegen jeweils erhobenen Einsprachen wurden abgewiesen, ebenso ihre Beschwerden gegen die Einspracheentscheide. In dem für beide Perioden geltenden Beschwerdeentscheid vom 5. Dezember 1944 führte die luzernische Wehrsteuer-Rekurskommission aus, die Stiftung sei zwar zivilrechtlich gültig errichtet worden, könne aber nicht als Steuersubjekt anerkannt werden, weil sie die Einsparung von Wehrsteuern durch Milderung der Steuerprogression bezwecke, und weil hinsichtlich des der Stiftung gewidmeten Vermögens in Wirklichkeit nach wie vor die Stifterin — durch massgebenden Einfluss auf die Geschäftsführung der Stiftung — die Befugnisse ausübe, auf die es für die Besteuerung ankomme.

C. — Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde beantragt Frau G. erneut, die « G.'sche Familienstiftung » als selbständiges Steuersubjekt anzuerkennen. In der Begründung wird bestritten, dass die Stiftung zwecks Steuereinsparung errichtet worden sei, und dass die Beschwerdeführerin über das Stiftungsvermögen wie früher verfügen könne.

D. — Die kantonale Rekurskommission schliesst auf Abweisung der Beschwerde, ebenso die eidgenössische Steuerverwaltung. Diese führt zur Begründung aus, die « G.'sche Familienstiftung » habe ohne Eintrag im Handelsregister die eigene Rechtspersönlichkeit nicht erwerben können. Art. 335, Abs. 1 ZGB lasse Familienstiftungen

nur zu, wenn sie der wirtschaftlichen Sicherung und Förderung der Ausbildung und Ausstattung der jüngeren Familienmitglieder, der Fürsorge für in Not geratene Familienangehörige, sowie dem Zusammenhalt und dem Ansehen der Familie dienen. Der Zweck der G.'schen Stiftung gehe aber weiter; sie sei als « Unterhaltstiftung » gedacht, und sie habe denn auch jahrelang der Stifterin und ihren Kindern grosse Beträge ausgerichtet, ohne dass die Empfänger der Fürsorge bedurft hätten. Selbst wenn sie zivilrechtlich gültig wäre, könne sie doch, aus den Gründen des angefochtenen Entscheides, steuerrechtlich nicht anerkannt werden. —

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab

*in Erwägung:*

1. — Die in Frage stehende Stiftung ist als Familienstiftung errichtet und deshalb im Handelsregister nicht eingetragen worden. Als Familienstiftung hat sie aber nach Art. 335, Abs. 1 ZGB nur Bestand, wenn sie der Bestreitung der Kosten der Erziehung, Ausstattung oder Unterstützung von Familienangehörigen oder ähnlichen Zwecken dient. Einzig eine solche Beschränkung der Zwecke rechtfertigt es, die Familienstiftung von der Eintragungspflicht und der Kontrolle durch die Aufsichtsbehörde zu befreien (Art. 52, Abs. 2; Art. 87, Abs. 1 ZGB). Als Familienstiftungen unzulässig sind danach die « Unterhaltstiftungen », die den Familiengliedern ohne besondere Zwecksetzung, für den allgemeinen Lebensunterhalt, regelmässig Erträgnisse des Stiftungsvermögens ausrichten. Darüber lässt Art. 335, Abs. 1 ZGB keinen Zweifel, zumal wenn die Bestimmung in Verbindung gebracht wird mit Abs. 2 daselbst, wonach die Errichtung neuer Fideikomnisse, und mit Art. 488, Abs. 2 ZGB, wonach die sukzessive Nacherbeneinsetzung verboten ist. Das Zivilgesetzbuch will mit diesen Vorschriften die uneingeschränkte wirtschaftliche Sicherung der Familienangehörigen auf Generationen hinaus verhindern (Prot.

der Expertenkomm. II, S. 132 ff.; sten. Bull. 1905 I, S. 856, 858; GERHARD, Die Familienstiftung nach ZGB, ZSR n. F. 49, 1930, S. 137 ff., insbesondere 145 ff.; EGGER, Komm. zu Art. 335 ZGB, N. 13, 14).

2. — Im vorliegenden Falle bezeichnet freilich das Stiftungsstatut in § 4 als Zweck der Stiftung die Familienfürsorge, und in § 6 hebt es nochmals hervor, dass sich die daselbst aufgezählten Stiftungsleistungen im Rahmen der Fürsorge zu halten haben. Der wirkliche Wille der Stifterin und ihres durch sie vertretenen Ehemannes geht aber über die blosser Unterstützung bedürftiger Familienglieder weit hinaus. Im Ingress der Stiftungsurkunde erklärt die Stifterin: « Als er (der Ehemann) noch gesund war, hatte er die Absicht, den Hauptteil unseres gemeinsamen Vermögens in einem Trust nach amerikanischem Recht festzulegen, damit dereinst für mich und unsere Kinder, mindestens auf deren Lebensdauer, wenn möglich aber auch für alle weiteren Nachkommen, ein gewisses Vermögen erhalten bleibe. » Dieses Vermögen sollte also auf einen Treuhänder übertragen werden, so dass die Benefiziarer über das Kapital nicht hätten verfügen können, wohl aber über die Zinsen (Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 4). Diese Absicht sollte dann, nachdem die Familie nach Europa übergesiedelt war, durch Errichtung einer Familienstiftung nach schweizerischem Recht verwirklicht werden; auf diese Weise sollte in der damaligen ungeklärten Situation für die Familie « wenigstens vermögensmässig irgendwo ein sicheres Refugium » geschaffen werden (Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 9). Der allgemeinen Zweckbestimmung eines « Trust » und der weiten Fassung des § 6 des Stiftungsstatuts entsprach denn auch die tatsächliche Geschäftsführung der Stiftung seit ihrer Errichtung. Die Erträgnisse des Stiftungsvermögens wurden, zum grössten Teil, zeitweilig ganz, für die Familie G. verwendet. So bezog die Beschwerdeführerin für sich und die Kinder nach den Akten in gewissen Jahren über

Fr. 30,000.— aus der Stiftung, obwohl ihr daneben der beträchtliche Ertrag des Eigenvermögens der Familie — nach ihrem Zugeständnis in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde, S. 25, rund Fr. 26,000.— — zuzufloss. Auch wurden aus dem Stiftungsvermögen über Fr. 150,000.— für den Bau eines Hauses für die Stifterin und ihre Kinder aufgewendet. Unter den vorliegenden Umständen kann keine Rede davon sein, dass diese Leistungen der Stiftung die Fürsorge für bedürftige Familienglieder bezweckten. Vielmehr handelt es sich um Unterhaltsbeiträge oder Ausgaben, die den Benefiziaren eine anspruchsvolle Lebensführung ermöglichen sollten. Für solche Zwecke ist aber die Familienstiftung des schweizerischen Rechts nach dem Ausgeführten nicht bestimmt.

Das Vermögen und Einkommen der « G'schen Familienstiftung » ist deshalb von der Vorinstanz mit Recht der Beschwerdeführerin zugerechnet worden. Diese hat nicht bestritten, dass das ganze Stiftungsgut ihr zustehe, sofern die Stiftung als Steuersubjekt nicht anerkannt werde.

## II. REGISTERSACHEN

### REGISTRES

43. Urteil der I. Zivilabteilung vom 12. September 1945 i. S. Otto Hupfer & Söhne gegen Eidg. Amt für das Handelsregister.

#### *Firmenrecht.*

Art. 947 Abs. 4 OR. Der Name oder die dem Namen gleichwertige anderweitige Bezeichnung einer nicht unbeschränkt haftenden Person darf in der Firma einer Kommanditgesellschaft selbst dann nicht vorkommen, wenn die Firma so gefasst ist, dass aus ihr die beschränkte Haftung dieser Person ersichtlich ist.

#### *Raisons sociales.*

Art. 947 al. 4 CO. Le nom ou une autre désignation équivalente au nom d'une personne qui n'est pas indéfiniment responsable ne peut entrer dans la raison de commerce d'une société en commandite, même si la raison est conçue de manière à indiquer la responsabilité limitée de cette personne.

#### *Ditte sociali.*

Art. 947 cp. 4 CO. Il nome od un'altra designazione equivalente al nome d'una persona che non sia illimitatamente responsabile non può entrare nella ditta d'una società in accomandita, anche se si tratti d'una designazione che indica la responsabilità limitata di questa persona.

A. — Otto Hupfer betreibt an seinem Wohnort Riehen ein Sand- und Schotterwerk. Ursprünglich beutete er eine nahe der Landesgrenze gelegene Kiesgrube aus. Wegen der zunehmenden Überbauung stellte er den Betrieb in dieser Grube schon einige Jahre vor dem Kriege ein und eröffnete jenseits der Grenze, im Gebiet von Weil, eine neue Grube. Die Büros, die Garage und der Lagerplatz blieben in der Schweiz. Später musste das Geschäft auch mit Bezug auf die Buchhaltung in einen deutschen und in einen schweizerischen Betrieb getrennt werden.

Die beiden Söhne des Firmeninhabers arbeiteten schon lange im Betrieb mit. Sie sind nunmehr als Kommanditäre am Geschäft beteiligt. Schon vor einiger Zeit wurde daher die in Weil domizilierte deutsche Firma abgeändert in « Otto Hupfer und Söhne ». Das schweizerische Geschäft wurde auf den 1. Januar 1945 in eine Kommanditgesellschaft umgewandelt und ebenfalls unter der Firma « Otto Hupfer und Söhne » beim Handelsregister angemeldet. Mit Entscheid vom 11. Juni 1945 lehnte das eidgenössische Amt für das Handelsregister diese Firma für eine Kommanditgesellschaft ab, desgleichen die eventuell vorgeschlagenen Firmen « Otto Hupfer und Söhne, Kommanditgesellschaft » und « Otto Hupfer und Söhne, Kommanditäre ».

B. — Gegen diesen Entscheid hat die Kommanditgesellschaft beim Bundesgericht rechtzeitig Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben mit dem Antrag, der Entscheid sei aufzuheben und es sei der Eintrag der Gesellschaft unter der Firma « Otto Hupfer und Söhne » oder unter einer der eventuell vorgeschlagenen Firmen zu gestatten.

Das eidgenössische Amt für das Handelsregister schliesst auf Abweisung der Beschwerde: