

Abs. 1 lit. c PVG offenbar nicht in Frage kommen. Solche besonders Behörden stehen ausserhalb des Gemeindeverbandes. Dies auch dann, wenn der Staat die Gemeinde bei Bestellung der Behörde heranzieht, ihr darin eine Vertretung einräumt (BGE 51 S. 271), oder selbst bestimmte Gemeindeorgane in die Behörde beruft und den örtlichen Wirkungskreis der Behörde gemeindeweise abgrenzt.

3. — Die st. gallischen Steuerkommissionen sind Behörden, die vom Kanton besonders eingesetzt sind mit der Aufgabe, die Steuerveranlagung durchzuführen. Andere Aufgaben bei Durchführung der Staatssteuern sind Gemeindeorganen übertragen; so führt z. B. das Gemeindesteueramt das Steuerregister und bereitet die Veranlagung vor (Art. 61 StG) und stellt den Steuerpflichtigen die Steuerrechnungen zu (Art. 71 StV). Für den Steuerbezug sorgt der Gemeinderat und er bezeichnet eine Bezugsstelle (Art. 88 StG, Art. 73 StV). Die Steuerkommission dagegen ist eine kantonale Behörde. Dass ihr ein Gemeindebeamter, der Steuersekretär der politischen Gemeinde, von Amtes wegen angehört und dass der Gemeinderat in die Kommission zwei Vertreter abordnet und unter Umständen anstelle des kantonalen Steuerkommissärs einen andern Präsidenten wählen darf (Art. 57 StG), ändert daran nichts. Die Steuerkommission ist eine Institution des kantonalen Rechts. Auf diesem beruht ihr Bestand und ihre Funktionen, was es ausschliesst, sie als Gemeindebehörde im Sinne von Art. 38 Abs. 1, lit. c PVG zu charakterisieren.

Darauf, dass die Veranlagungen der Steuerkommissionen, neben der Staatssteuer, auch die Gemeindesteuern betreffen, kommt es nicht an, da das Gesetz die Ausscheidung nach der staatsrechtlichen Zugehörigkeit und nicht nach dem Geschäftskreis der Behörden und Amtsstellen bestimmt. Übrigens liegt in der gleichzeitigen Verwendung der Veranlagung der Steuerkommissionen für die Staats- und für die Gemeindesteuern keine Neuerung des geltenden Steuergesetzes. Schon das Gemeindesteuergesetz

setz von 1859 erklärte die Staatssteuerregister als Grundlage für die Vermögens- und die Einkommenssteuern der politischen Gemeinden (Art. 7). Die hievon abweichenden Ausführungen in der Vernehmlassung zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde (S. 3) beruhen auf einem Irrtum.

IV. BEFREIUNG VON KANTONALEN ABGABEN EXEMPTION DE CONTRIBUTIONS CANTONALES

44. Auszug aus dem Urteil vom 22. November 1946 i. S. H. gegen Kanton und Stadt Zug.

Steueramnestie bei Einführung der Verrechnungssteuer.
Wirkungen nach Art. 3, Abs. 1 lit. a, Abs. 3 und 4 AmnB. Grundsätze für Zwischentaxationen.

Amnistie fiscale accordée à l'occasion de l'institution de l'impôt anticipé.
Effets selon l'art. 3 al. 1 lit. a et al. 3 et 4 de l'ACF du 31 octobre 1944 accordant cette amnistie. Principes applicables aux taxations intermédiaires.

Amnistia fiscale accordata allorchè fu introdotta l'imposta preventiva.
Effetti secondo l'art. 3 cp. 1 lett. a e cp. 3 e 4 del DCF 31 ottobre che accorda quest'amnistia. Principi applicabili alle tassazioni intermedie.

Der Kläger wurde in Zug im Jahre 1942 für die Kantons- und Gemeindesteuern der vierjährigen Periode 1942-1945 durch Generaltaxation eingeschätzt (§ 38 des zugerischen Gesetzes über Bestreitung der Staatsauslagen). Darauf beruhte die Steuerrechnung für das Jahr 1944, welche ihm im Januar dieses Jahres mittels des üblichen Formulars zugestellt wurde. Das Formular enthält den Vermerk: « Vorbehalten bleibt ein allfälliger Nachbezug nach Erledigung der Einschätzung ». Auf Grund des Lohnausweises, den der Kläger mit seiner Erklärung für die II. Wehrsteuerperiode eingereicht hatte, erhöhte die kantonale

Steuerkommission die Einschätzung des Einkommens für die Steuerjahre 1944 f. im Laufe des Jahres 1944 durch Zwischentaxation (§§ 39, 40 jenes Gesetzes). In der Steuer- note für das Jahr 1945, die dem Kläger im Januar dieses Jahres übermittelt wurde, war der Zwischentaxation Rechnung getragen. Im Februar 1945 reichte er die Erklärung für das neue Wehropfer und die III. Wehrsteuerperiode ein. Im November 1945 erhielt er eine Steuerrechnung, wonach vom Kanton und von der Gemeinde « Nachbezugssteuern » für das Jahr 1944 gefordert wurden.

Mit der Klage wird geltend gemacht, die Verrechnungssteueramnestie schliesse diese Nachforderung aus. Der Kläger habe von der Zwischentaxation erst durch die im November 1945 zugestellte Steuerrechnung erfahren.

Das Bundesgericht weist die Klage ab.

Aus den Erwägungen :

2. — Die Wirkungen der Verrechnungssteueramnestie sind in Art. 3 AmnB geordnet. Insbesondere darf nach Abs. 1, lit. a für gewisse früher hinterzogene Steuern die Veranlagung in der Regel nicht nachgeholt werden, wenn sie nicht schon im Zeitpunkt der Einreichung der Wehropfer- und Wehrsteuererklärung mit Wissen des Steuerpflichtigen eingeleitet war, und nicht wieder aufgenommen werden, wenn sie schon vor diesem Zeitpunkt rechtskräftig geworden war. Mit der Wendung « früher hinterzogene Steuern » wird vorausgesetzt, dass für die frühere Steuerperiode bereits eine rechtskräftige Veranlagung vorliegt. Diese darf hinterher weder durch « Nachholung » der Einschätzung für die hinterzogenen Steuern, noch durch « Wiederaufnahme » einer solchen Nachsteuerveranlagung, welche ihrerseits im massgebenden Zeitpunkte bereits rechtskräftig ist, ergänzt oder berichtigt werden. Wie die Wehropferamnestie (Art. 3 WOB I, BGE 72 I 32), so verhindert auch die Verrechnungssteueramnestie in dieser Hinsicht nur, dass nachträglich auf erledigte Steuereinschätzungen zurückgekommen wird. Veranlagungen, die

im genannten Zeitpunkte noch hängig sind, fallen nicht darunter ; bei ihnen dürfen die Angaben in der Wehropfer- und Wehrsteuererklärung berücksichtigt werden (Art. 3, Abs. 4 AmnB). Immerhin ist hier wie bei der Wehropferamnestie der Fall ordnungswidriger Verzögerung der Veranlagung ausgenommen (BGE 68 I 54 oben).

Art. 3, Abs. 1, lit. a AmnB behält Abs. 3 vor, wonach Kantone und Gemeinden, deren Steuergesetze eine mehrjährige Veranlagungsperiode vorsehen, befugt sind, die vor Einreichung der Erklärung nach Art. 2 rechtskräftig gewordenen Veranlagungen abzuändern, soweit sie die für 1945 und die folgenden Jahre geschuldeten Steuern zum Gegenstande haben. Diese Sonderregelung gilt nur für die Steuerjahre, die in der Bestimmung ausdrücklich genannt sind. Rechtskräftige Einschätzungen für frühere Steuerjahre können auch in Kantonen und Gemeinden mit mehrjähriger Veranlagungsperiode nur unter den in Abs. 1, lit. a allgemein vorgesehenen Voraussetzungen berichtigt werden.

Bei Anwendung des Art. 3 WOB I hatte das Bundesgericht wiederholt darüber zu befinden, ob Zwischenveranlagungs- oder Revisionsverfügungen kantonaler Steuerbehörden unter die Amnestie fallen. Es stellte fest, dass eine vom kantonalen Recht vorgesehene Revision nach Einreichung der Wehropfererklärung nicht mehr zulässig ist, wenn nur diese die Revision veranlasst und der Steuerbezug auf Grund der bisherigen Taxation ohne Vorbehalt späteren Zurückkommens bereits eingeleitet ist, so dass der Steuerpflichtige damit rechnen konnte, dass es bei der bisherigen Veranlagung bleiben werde (BGE 67 I 42 ff.). Sodann wurde entschieden, dass eine bloss provisorische, im Zeitpunkt der Einreichung der Wehropfererklärung noch nicht abgeschlossene Veranlagung noch abgeändert werden darf, auch wenn die Steuer auf Grund der vorläufigen Einschätzung bereits bezogen ist (BGE 68 I 46 ff.). Nach solchen Grundsätzen wurde von Fall zu Fall in Berücksichtigung der jeweiligen kantonalen Steuergesetz-

gebung geprüft, ob es sich um eine unzulässige Nachbarsteuerung oder um eine zulässige erstmalige Steuerfestsetzung handle. Diese Rechtsprechung kann auch für die Anwendung von Art. 3, Abs. 1, lit. a AmnB herangezogen werden.

V. VERFAHREN

PROCÉDURE

45. Extrait de l'arrêt de la 1^{re} Cour civile du 19 juin 1946 dans la cause dame Keller-Staub contre Cour administrative du Tribunal cantonal vaudois.

Recours de droit administratif en matière de registre du commerce (art. 99 ch. 1 lettre b OJ). Amende d'ordre (art. 943 CO).

Seule la voie du recours de droit administratif, à l'exclusion de celle du pourvoi en nullité, est ouverte contre le prononcé d'une amende d'ordre pour contravention à l'obligation de requérir une inscription, même lorsque ce prononcé est attaqué pour lui-même, indépendamment de la décision relative à l'assujettissement à l'inscription.

Verwaltungsgerichtsbeschwerde in Handelsregistersachen (Art. 99 Ziff. 1 lit. b OG). Ordnungsbussa (Art. 943 OR).

Gegen die Verhängung einer Ordnungsbusse wegen Verletzung der Pflicht zur Anmeldung einer Eintragung in das Handelsregister ist nur die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig, nicht auch die Nichtigkeitsbeschwerde an den Kassationshof, und zwar selbst wenn nur die Busse allein, unabhängig vom Entscheid über die Eintragungspflicht, angefochten wird.

Ricorso di diritto amministrativo in materia di registro commercio (art. 99, cifra 1, lett. b OGF). Ammenda (art. 943 CO).

Contro l'applicazione di un'ammenda per aver contravvenuto all'obbligo di fare una notificazione per l'iscrizione è esperibile soltanto il ricorso di diritto amministrativo e non anche il ricorso per cassazione, anche se è impugnata l'ammenda sola, indipendentemente dalla decisione sull'obbligo dell'iscrizione.

Par décision du 7 février 1946, la Cour administrative du Tribunal cantonal vaudois, saisie par le préposé au registre du commerce de Lausanne, a sommé dame Keller-

Staub de requérir la radiation de la raison de commerce de son mari, et a infligé à la prénommée une amende d'ordre de 20 fr. en vertu des art. 943 CO et 60 al. 2 ORC. D'après le dispositif, la décision « sera exécutoire si aucun recours au Tribunal fédéral n'intervient dans les 10 jours dès sa notification ».

Par acte du 27 février, dame Keller s'est adressée au Tribunal fédéral pour qu'il l'exonère de l'amende.

Extrait des motifs :

2. — ... D'après l'art. 99 ch. 1 lettre b OJ, le recours de droit administratif est ouvert contre les décisions des autorités cantonales en matière de registre du commerce. L'acte de recours doit être déposé devant le Tribunal fédéral dans les 30 jours dès la réception de la communication écrite de la décision attaquée (art. 107 OJ). En l'espèce, dame Keller s'est conformée à ces exigences de la loi.

Il est vrai que, dans le dispositif de sa décision, la Cour administrative vaudoise a fait allusion à un délai de recours de dix jours et, après dépôt de la requête, elle a émis l'avis que celle-ci était tardive, parce que formée après l'expiration de ce délai. Elle est ainsi partie de l'idée que la seule voie de recours ouverte à dame Keller était le pourvoi en nullité à la Cour de cassation du Tribunal fédéral, qui s'exerce par le dépôt d'une déclaration, dans les dix jours dès la communication écrite de la décision attaquée, auprès de l'autorité qui l'a prise (art. 272 PPF). Mais c'est à tort.

Les premiers juges ont sans doute eu en vue l'art. 268 al. 4 PPF (texte nouveau, conforme à l'OJ 1943), d'après lequel le pourvoi en nullité est recevable contre les prononcés pénaux des autorités administratives qui ne peuvent pas donner lieu à un recours aux tribunaux. Toutefois, cette disposition n'est pas applicable en la matière. Il est d'abord évident que le chiffre I du dispositif de la décision cantonale — à savoir la sommation faite à dame