

in richtiger Form Gebrauch gemacht wird. Soweit ein Vorbehalt überhaupt erforderlich wäre, ist er mit der Ausübung des Beschwerderechts genügend zum Ausdruck gebracht. Es besteht kein Grund, von dieser Praxis abzugehen. Sie entspricht dem Grundsatz rechtsstaatlicher Verwaltung. Was für Zahlungen gilt, muss auch für eine Abrechnung der Verwaltung über Steuerzahlungen gelten. Die vor Ablauf der Beschwerdefrist, also auf Grund einer noch nicht rechtskräftigen Veranlagung, vorgenommene Abrechnung stand demnach unter dem Vorbehalt der endgültigen Festsetzung des Steuerbetrages im gesetzlichen Verfahren und damit unter dem Vorbehalt der Ausübung des Beschwerderechts, auch desjenigen der Verwaltung, von der die Abrechnung ausging. Die Einrede, das Beschwerderecht sei verwirkt, ist daher unbegründet.

2. — Nach feststehender Praxis kann die Einschätzungsbehörde eine Ermessenseinschätzung vornehmen, wenn sie bei Prüfung der Verhältnisse findet, dass die Angaben des Steuerpflichtigen in der Steuererklärung ungenügend sind, und keine Ausweise für deren Richtigkeit beigebracht wurden. Die Steuererklärung dient der Orientierung der Behörden über die Verhältnisse des Steuerpflichtigen. Sie ist ein Hilfsmittel für die Einschätzung neben anderem Material, wie einerseits den Kenntnissen, die aus den besonderen Erhebungen im einzelnen Falle gewonnen werden, zu denen das Gesetz die Einschätzungsbehörde ermächtigt (Art. 89 ff. WStB; vgl. BGE 71 I 133 f. und Zitate), und andererseits den Kenntnissen und Erfahrungen, die die mit der Veranlagung betrauten Behörden sowohl aus eigener Beobachtung wie auch aus andern Quellen schöpfen. Art. 88 Abs. 1, Satz 2 WStB knüpft Abweichungen von der Steuererklärung an keine besonderen Voraussetzungen. Er geht davon aus, dass sich bei der Steuereinschätzung solche Abweichungen ergeben, und er schreibt zur Sicherung der Interessen des Steuerpflichtigen lediglich vor, dass sie im Einschätzungsprotokoll begründet werden (BGE 72 I 45 f.).

Ist aber bei unbelegten Posten der Steuererklärung die Ermessenstaxation an keine besonderen Voraussetzungen geknüpft, so hat die Rekursbehörde im Falle der Anfechtung der Einschätzung nicht zu prüfen, ob genügend Anhaltspunkte die Annahme rechtfertigen, dass die Angaben in der Steuererklärung unvollständig sind, sondern ob die angefochtene Einschätzung richtig oder unrichtig ist (BGE 72 I 47 f., Erw. 3, Abs. 2). Gegenstand der Wehrsteuerbeschwerde ist die behördliche Veranlagung, nicht die unbelegt gebliebene Angabe in der Steuererklärung.

Hier hat die kantonale Rekursinstanz auf die bei ihr erhobene Beschwerde hin untersucht, ob « genügend Anhaltspunkte die Annahme rechtfertigen, dass in der Steuererklärung deklarierte Berufseinkommen sei unvollständig ». Sie hat die bei ihr angefochtene Veranlagung aufgehoben und das steuerbare Einkommen auf den in der Steuererklärung angegebenen Betrag festgesetzt, weil sie jene Frage verneinte. Sie hat damit der Steuererklärung eine Bedeutung beigegeben, die ihr, soweit sie nicht belegt ist, nach der Ordnung des Wehrsteuerbeschlusses nicht zukommen kann. Beruht aber der kantonale Rekursentscheid auf einer grundsätzlich unrichtigen Fragestellung, so ist er aufzuheben und die Sache zu neuer Untersuchung und Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Zu der Einschätzung selbst und den dazu von den Parteien vorgetragenen Erörterungen ist unter diesen Umständen hier nicht Stellung zu nehmen.

22. Urteil vom 16. Mai 1952 i. S. Lebensmittelverein Zürich gegen Eidg. Steuerverwaltung.

Ausgleichsteuer : Die Arbeitgeberbeiträge an die AHV und die Prämien an die SUVA gelten nicht als « soziale Leistungen » im Sinne von Art. 11, Abs. 4 lit. b AStB.

Impôt compensatoire : Les contributions de l'employeur à l'AVS et les primes payées à la Caisse nationale suisse d'assurance en cas d'accidents ne rentrent pas au nombre des « prestations sociales » visées par l'art. 11 al. 4 lit. b AIC.

Imposta compensativa : Le quote del datore di lavoro all'AVS e i premi pagati all'Istituto nazionale svizzero di assicurazione contro gl'infortuni non rientrano nel novero delle « prestazioni sociali » di cui all'art. 11 cp. 4 lett. b DIC.

A. — Der Bundesbeschluss über die Ausgleichsteuer vom 4. September 1940 (AStB) bestimmt in Art. 11 Abs. 4:

« Die nach Anlage I berechnete Steuer kann um höchstens einen Viertel herabgesetzt werden :

a) ...

b) wenn die sozialen Leistungen des Steuerpflichtigen an das eigene Personal in dem dem Steuerjahr vorangegangenen Jahr 5 % der Lohnsumme überstiegen haben. Die Steuer darf auf keinen Fall um mehr als den Betrag dieses Überschusses ermässigt werden.

Einsprachen, die sich aus der Anwendung dieser Bestimmung ergeben, werden nach Einholung eines Gutachtens der Ausgleichsteuerkommission entschieden. »

Der Lebensmittelverein Zürich (LVZ), welcher der Ausgleichsteuerpflicht untersteht, zählte in seinen Abrechnungen zu den sozialen Leistungen im Sinne jener Bestimmungen auch die von ihm geleisteten Prämien an die obligatorische Versicherung seines Personals gegen Betriebsunfälle bei der SUVA und die von ihm als Arbeitgeber geschuldeten Beiträge an die AHV sowie die Lohnzahlungen an das Personal während Wiederholungskursen ; so erwirkte er jeweils die höchstmögliche Steuerherabsetzung. Bei einer im Dezember 1950 durchgeführten Steuerkontrolle korrigierte die eidg. Steuerverwaltung (EStV) jene Abrechnungen, indem sie die erwähnten Leistungen als Sozialleistungen strich und die Lohnzahlungen während der Wiederholungskurse zur Lohnsumme rechnete ; daraus ergab sich eine Reduktion der Steuerherabsetzung.

B. — Mit verwaltungsrechtlicher Beschwerde beantragt der LVZ Feststellung, dass seine Arbeitsgeberbeiträge an die AHV und seine Prämien an die SUVA als soziale Leistungen im Sinne von Art. 11 Abs. 4 lit. b AStB zu gelten hätten.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen

in Erwägung :

1. — Die Ausgleichsteuer verfolgt, wie ihr Name besagt, neben dem fiskalischen noch einen gewerbepolitischen

Zweck, nämlich einen gewissen Konkurrenzgleich durch eine Sonderbelastung der Grossunternehmungen des Detailhandels. Die Bestimmung von Art. 11 Abs. 4 lit. b AStB ergibt sich weder aus dem einen noch aus dem anderen dieser Zwecke, stellt vielmehr einen ihnen zuwiderlaufenden Einbruch in das System der Ausgleichsteuer dar, der auf der Heranziehung eines ihr wesensfremden Gedankens beruht, nämlich der Begünstigung des sozial vorbildlichen Arbeitgebers (BGE 72 I 199). Das kommt schon in der gesetzlichen Umschreibung der Voraussetzung der Steuerherabsetzung zum Ausdruck und wird bestätigt durch die Entstehungsgeschichte der Sonderbestimmung. Diese war im Entwurf des Bundesrates noch nicht enthalten und wurde durch die nationalrätliche Kommission eingefügt. Hier beantragte Nationalrat Herzog, die Steuer um denjenigen Betrag zu ermässigen, den der steuerpflichtige Unternehmer für die soziale Versicherung seines Personals aufwende, soweit er 3 % der Lohnsumme übersteige ; er begründete dies damit, « den Unternehmungen, welche für ihr Personal richtig sorgen, dafür entgegenzukommen ». Bundesrat Wetter äusserte Bedenken und erklärte : « Will man der Idee Herzog Rechnung tragen, so ist dies nur in dem Sinne tunlich, als man den Unternehmungen, welche ausserordentliche Sozialleistungen für ihr Personal aufweisen, eine Steuerermässigung zugesteht, die höchstens $\frac{1}{4}$ der Steuer ausmacht. » Nach verschiedenen Voten für und gegen seinen Antrag erklärte sich Nationalrat Herzog damit einverstanden, dass an dessen Stelle eine Bestimmung im Sinne der Ausführungen von Bundesrat Wetter trete (Protokoll der Kommissionssitzung vom 23. April 1940, S. 16/17 ; s. auch StenBull 1940 NR S. 544, Ref. Seiler und Lachenal). Darauf wurde die lit. b eingefügt und in der Folge nicht mehr diskutiert. Sie charakterisiert sich als eine Ausnahmebestimmung und ist als solche restriktiv auszulegen — dies umso mehr, als sie nicht nur dem fiskalischen, sondern auch dem gewerbepolitischen Zwecke der Ausgleichsteuer zuwider-

läuft; denn es ist klar, dass gerade die wirtschaftlich starken Grossunternehmungen, welche durch diese Steuer belastet werden sollen, am ehesten in der Lage sind, ihrem Personal hohe soziale Leistungen auszurichten.

2. — Die Auffassung der EStV, dass die Arbeitgeberbeiträge an die AHV und die Prämien an die SUVA nach ihrer Zweckbestimmung überhaupt nicht als soziale Leistungen in Frage kämen und dass es sich dabei nicht um Leistungen an das eigene Personal handle, weil sie nicht diesem, sondern der AHV bzw. der SUVA bezahlt würden und nur die von den letzteren ausgerichteten Renten usw. soziale Leistungen seien, ist jedenfalls in dieser absoluten Formulierung nicht zutreffend. Der Unternehmer, der sein Personal gegen die Folgen von Tod, Alter oder Unfall versichert, erbringt demselben ohne jeden Zweifel eine soziale Leistung. Diese besteht nicht in den Renten usw., die bei Eintritt des Versicherungsfalles von der Versicherungskasse oder -gesellschaft ausgerichtet werden, sondern in den Beiträgen oder Prämien, die er bezahlt, um die Ausrichtung jener Versicherungsleistungen zu erwirken. Sie sind die Voraussetzung der letzteren, die Gegenleistung dafür, die bei Eigenversicherung vom versicherten Personal zu entrichten wäre und nun statt dessen vom Arbeitgeber erbracht wird. Sie stellen daher eine Leistung für das Personal dar, werden insofern an dieses ausgerichtet, als demselben die Prämien bzw. Beiträge vom Arbeitgeber abgenommen werden. Ihre Zweckbestimmung ist identisch mit derjenigen der dadurch erwirkten Versicherungsleistungen: Schutz gegen die Folgen von Tod, Alter oder Unfall. Die Zwischenschaltung einer Versicherungskasse oder -gesellschaft ändert weder an dieser sozialen Zweckbestimmung etwas noch daran, dass es sich um Leistungen an das eigene Personal handelt. Sie tritt übrigens in genau gleicher Weise ein bei freiwilligen Personalversicherungen durch den Arbeitgeber, die von der EStV von jeher — mit Recht — als soziale Leistungen im Sinne von Art. 11 Abs. 4 lit. b AStB anerkannt wurden und laut ihrer

Vernehmlassung auch heute noch anerkannt werden. Die Berufung der EStV auf BGE 73 I 55 geht fehl: Dort handelte es sich um die Frage, ob die Beiträge des Arbeitgebers an eine Familienausgleichskasse Lohnzahlungen seien; das wurde verneint, u. a. mit dem Hinweis darauf, dass sie von der Arbeitsleistung unabhängig seien und gar nicht dem eigenen Personal zugute kämen, sofern dieses keine Familienlasten habe. Hier geht es nicht um jene Frage, und zudem kommen gerade die AHV-Beiträge wenigstens grundsätzlich, nämlich in den untersten Lohnklassen ganz, im übrigen teilweise dem Personal zu gute, für das sie entrichtet werden; werden doch die Renten auf Grund individueller Konten nach den seinerzeit einbezahlten Beiträgen berechnet.

3. — Entscheidend ist jedoch, dass die hier in Frage stehenden Leistungen vom Beschwerdeführer nicht freiwillig, sondern auf Grund gesetzlicher Vorschriften entrichtet werden: die Arbeitgeberbeiträge an die AHV gemäss Art. 12 und 13 AHVG, die Prämien für Betriebsunfälle an die SUVA gemäss Art. 108 Abs. 1 KUVG. Sie sind, was der Beschwerdeführer nicht bestreitet, öffentlichrechtliche Abgaben. Als solche können sie aber keine sozialen Leistungen im Sinne von Art. 11 Abs. 4 lit. b AStB sein. Wenn auch in dieser Bestimmung nicht ausdrücklich von freiwilligen Leistungen gesprochen wird, so ergibt sich die Beschränkung auf solche doch ohne weiteres aus ihrem Sinn und Zweck, die sozial vorbildlichen Arbeitgeber zu begünstigen. Danach kann nicht jede Leistung mit an sich sozialem Inhalt berücksichtigt werden, sondern nur solche, in denen wirklich ein soziales Verhalten des Arbeitgebers zum Ausdruck kommt. Bei der blossen Erfüllung gesetzlicher Verpflichtungen kann hievon keine Rede sein; sie vermag keine steuerliche Begünstigung zu rechtfertigen. Es ist durchaus einleuchtend, wenn der Kommentar FRIEDLI zur Ausgleichsteuer (Nr. 9 zu Art. 11) erklärt, die sozialen Leistungen umfassten nur freiwillig geleistete Beiträge, und beispielsweise diejenigen an

die Lohnausgleichskassen ausschliesst, da sie auf einem gesetzlichen Obligatorium beruhen. So ist auch die bisherige Praxis der EStV. Sie entspricht dem Sinn und Zweck von Art. 11 Abs. 4 lit. b AStG und seiner restriktiven Auslegung als Ausnahmebestimmung.

Der Beschwerdeführer stösst sich daran, dass wegen dieser Auffassung infolge des Inkrafttretens der AHV seine Steuerleistung erhöht wurde, indem seine Arbeitgeberbeiträge an die AHV an die Stelle der von ihm vorher für die freiwillige Alters- und Hinterbliebenenversicherung seines Personals bezahlten Prämien getreten sind, welche als soziale Leistungen anerkannt wurden. Das ist an sich richtig, hat aber nichts Stossendes. Der Beschwerdeführer wird dadurch nicht gegenüber anderen schlechter gestellt, sondern geht nur der früher genossenen Begünstigung verlustig. Diese war darin begründet, dass seine damaligen Leistungen freiwillig waren, eine vorbildliche Handlungsweise darstellten. Selbst wenn er heute insgesamt nicht weniger für sein Personal leisten würde als damals, so vermöchten doch die jetzt kraft gesetzlicher Pflicht vom Beschwerdeführer gleich wie von allen anderen bezahlten Beiträge keine solche Begünstigung mehr zu rechtfertigen. Die Belohnung für seine vorbildliche Haltung als Pionier ist ihm zuteil geworden, solange diese Haltung bestand; seit sie durch die Entwicklung der Gesetzgebung Allgemeingut und zur blossen Pflichterfüllung geworden ist, besteht dazu kein Anlass mehr.

Freilich ist es weniger leicht, neben obligatorischen Beiträgen von 2 % der Lohnsumme freiwillig noch weitere Sozialleistungen von mehr als 5 % derselben zu erbringen, als dies ohne jene gesetzliche Verpflichtung wäre. Das war aber schon beim Inkrafttreten der Ausgleichsteuer so, indem damals die Arbeitgeber 2 % der Lohnsumme an die Lohnausgleichskassen zu entrichten hatten; diese Beiträge wurden nie als soziale Leistungen im Sinne von Art. 11 Abs. 4 lit. b AStB anerkannt und auch vom Beschwerdeführer nicht als solche geltend gemacht. Die Beiträge an

die AHV sind praktisch an die Stelle derjenigen an die Lohnausgleichskassen getreten, und die Höhe der gesetzlich vorgeschriebenen Leistungen ist gleich geblieben. Die Gesamtheit der vom Beschwerdeführer neben dem Lohn erbrachten Leistungen für sein Personal ist nach der Einführung der AHV sogar zurückgegangen, indem er die frühere freiwillige Alters- und Hinterbliebenenversicherung an die AHV anpasste, d. h. abbaute. Würde seinem Antrag stattgegeben, so erhielte er nach wie vor die maximale Herabsetzung von einem Viertel des Steuerbetrages, obwohl seine freiwilligen Sozialleistungen unter diesen Viertel gesunken sind; das kann nicht der Wille des Gesetzes sein.

II. REGISTERSACHEN

REGISTRES

23. Urteil der I. Zivilabteilung vom 12. Februar 1952 i. S. Metrohrm A.-G. gegen Fragnière und Regierungsrat des Kantons Appenzel A.Rh.

Art. 704 OR und 85 Abs. 1 HRegVO.

Gegenüberstellung und Auslegung der beiden, im Wortlaut nicht übereinstimmenden Vorschriften hinsichtlich der für die Berechtigung zum Begehren um Auflegung der Bilanz einer Aktiengesellschaft gesetzten Bedingung (Ausweis bzw. Glaubhaftmachung der Gläubigereigenschaft).

Art. 704 CO et 85 al. 1 ORC.

Comparaison et interprétation des deux dispositions qui ne concordent pas dans leur texte. Pour demander à pouvoir consulter le bilan d'une société anonyme, faut-il prouver sa qualité de créancier ou suffit-il de la rendre vraisemblable ?

Art. 704 CO e 85 cp. 1 ORC.

Confronto e interpretazione delle due disposizioni che non concordano nel loro testo. Per domandare di poter consultare il bilancio d'una società anonima, devesi provare o basta rendere attendibile la propria qualità di creditore ?