S. 188 / Nr. 43 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 70 I 188

43. Urteil vom 6. Oktober 1944 i. S. American Express Comp. Inc. gegen Wehropfer-Rekurskommission des Kantons Zürich.

Regeste:
Wehropfer: 1. Ausländische juristische Personen, die in der Schweiz Betriebsstätten unterhalten, unterliegen dem eidgenössischen Wehropfer.
2. Sie haben die Steuer zu entrichten für das in diesen Betriebsstätten angelegten Vermögen; die Schulden werden proportional verlegt.
Sacrifice pour la défense nationale: 1. Les personnes morales étrangères qui entretiennent en Suisse des établissements stables sont soumises au sacrifice pour la défense nationale.
2. Elles doivent payer l'impôt sur la fortune investie dans ces établissements; les dettes sont réparties proportionnellement
Sacrificio per la difesa nazionale: 1. Le persone giuridiche straniere, che mantengono in Isvizzera aziende stabili, sono assoggettate al sacrificio per la difesa nazionale.
2. Esse debbono pagare l'imposta sulla sostanza investita in queste aziende; i debiti sono ripartiti proporzionalmente.

Seite: 189
A. Die Beschwerdeführerin, eine juristische Person ausländischen Rechts mit Hauptsitz in New York und Zweigniederlassungen in europäischen und aussereuropäischen Staaten, hat in ihrer Wehropfererklärung für die schweizerischen Filialen Basel, Genf, Luzern und Zürich, vom 30. Januar 1941, als steuerpflichtiges Vermögen den Überschuss der schweizerischen Aktiven über die schweizerischen Passiven nach Massgabe der Buchführung der schweizerischen Betriebsstätten angegeben. Die Einschätzung dagegen ist ausgegangen vom Reinvermögen (Gesellschaftskapital und Reserven) der Gesamtunternehmung und hat davon eine dem Verhältnis der schweizerischen Bruttoaktiven zu den gesamten Bruttoaktiven entsprechende Quote als wehropferpflichtiges Vermögen in Anspruch genommen. Im Einsprache- und im Rekursverfahren wurde an dieser Besteuerung grundsätzlich festgehalten mit zwei Änderungen untergeordneter Bedeutung: im Einspracheentscheid ist das für die Verteilung massgebende Kapital um eine dem Bruttowerte des ausländischen Grundbesitzes der Beschwerdeführerin entsprechende Quote ermässigt worden, im kantonalen Rekursentscheid wurden ausserdem, auf Begehren der Beschwerdeführerin, unter Berufung auf BGE 64 I S. 253 die Aktiven der schweizerischen Filialen um 3/4 der internen Guthaben an den Hauptsitz herabgesetzt.
B . Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird beantragt, den kantonalen Rekursentscheid aufzuheben und das wehropferpflichtige Vermögen der Beschwerdeführerin auf den Betrag festzusetzen, der in der Steuererklärung angegeben worden war. Zur Begründung wird im wesentlichen ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe in der Wehropfererklärung, entsprechend dem Wortlaut von Art. 18, lit. d WOB, den Überschuss der Aktiven über die Passiven der schweizerischen Betriebsstätten deklariert als den Betrag, über den die beherrschende Gesellschaft in New York (das eigentliche Steuersubjekt) im Zeitpunkt des Eintritts der

Seite: 190
Wehropferpflicht tatsächlich und rechtlich als Eigentümer verfügen konnte. Dies sei das in den schweizerischen Betriebsstätten «angelegte,, Vermögen. Die hievon abweichende Berechnungsweise der Behörden widerspreche der Anordnung des Gesetzes. Sie beruhe auf einer Übertragung der bei andern eidgenössischen Steuererlassen vorgesehenen Besteuerungsweise auf das Wehropfer. Indessen welche Art. 18 WOB in auffallender Weise ab von der Ordnung der Besteuerung ausländischer juristischer Personen bei Krisenabgabe (Art. 41) und Wehrsteuer (Art. 52, Ziff. 2). Auch aus Art. 16 WOB lasse sich nicht ableiten, dass beim ganzen Wehropferbeschluss die bisherige bundesgerichtliche Praxis für die interkantonale und internationale Steuerausscheidung massgebend sein solle. Art. 16 ordne nur die Fälle, wo ein Steuerpflichtiger in der Schweiz und im Auslande Vermögen und Schulden besitze, nicht diejenigen internationaler Unternehmungen mit Betriebsstätten, aus deren Buchführung die zugehörigen Aktiven und Passiven einwandfrei zu ermitteln sind. Eine Angleichung an die Doppelbesteuerungspraxis finde sich im WOB überhaupt nicht. Dagegen ergebe sich aus dem Unterschied zu der Ordnung in KrisAB und WStB klar, dass beim Wehropfer eine völlig andere Besteuerung gewollt gewesen sei. Im Gegensatz zu jenen andern Gesetzen sei hier nicht von der Passivseite, sondern von der Aktivseite der Bilanz auszugehen.

Dabei habe der Gesetzgeber die einfache, in Art. 18 WOB enthaltene Formulierung wählen können, weil er davon ausgehen konnte, dass sich bei Betriebsstätten das gesamte bewegliche und unbewegliche Vermögen nachweisen lasse, was die Abweichung von früheren und späteren Formulierungen erkläre und als gewollt erscheinen lasse. Sie sei auch gerechtfertigt durch die grundsätzliche Verschiedenheit des Gegenstandes der Besteuerung beim Wehropfer einer- und Krisenabgabe und Wehrsteuer anderseits.
C. Die kantonale Rekurskommission beantragt Abweisung der Beschwerde, die eidgenössische

Seite: 191
Steuerverwaltung Erhöhung des wehropferpflichtigen Vermögens der Beschwerdeführerin.
Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1. Nach Art. 18, lit. d, WOB haben die ausländischen juristischen Personen, die in der Schweiz Betriebsstätten unterhalten (Art. 4, Ziff. 3, lit. d WOB), das Wehropfer von dem darin angelegten Vermögen zu entrichten. Was unter diesem Vermögen zu verstehen ist, bestimmt sich nach den allgemeinen Vorschriften über die Bemessung des wehropferpflichtigen Vermögens. Demgemäss haben sie die Steuer zu entrichten für das in diesen Betriebsstätten angelegte Reinvermögen (Art. 14, Abs. 1), wobei beim Schuldenabzug (Art. 14, Abs. 2) die Sondervorschrift zu beobachten ist, die das Gesetz für Steuerpflichtige mit Auslandsvermögen aufgestellt hat. Der Schuldenabzug richtet sich nach der steuerrechtlichen Zugehörigkeit der Aktiven, nicht nach der tatsächlichen Verlegung der Schulden im Rahmen der Wirtschaft des Steuerpflichtigen. Er ist nur zulässig nach dem Verhältnis des wehropferpflichtigen Vermögens zum Gesamtvermögen (Art. 16 Satz 2 WOB). Das Beschwerdebegehren, wonach das wehropferpflichtige Vermögen auf Grund der schweizerischen Bruttoaktiven einerseits und der tatsächlich den Schweizerbetrieben zugeschriebenen Passiven anderseits zu berechnen wäre, ist mit dieser Ordnung unvereinbar.
2. Was die Steuerpflichtige zur Begründung ihres Standpunktes vorbringt, beruht auf Irrtümern über die Herkunft, den Sinn und die Tragweite der in Art. 18 WOB getroffenen Ordnung. Art. 18 WOB enthält, jedenfalls in den hier massgebenden Beziehungen, keine wesentliche Abweichung von früheren und späteren. eidgenössischen Steuererlassen; er entspricht vor allem den Erlassen, die die Beschwerdeführerin angerufen hat. Allerdings dürfen zum Vergleiche nicht die Vorschriften herangezogen werden, die im Rahmen der in jenen Erlassen vorgesehenen Sonderbelastung juristischer Personen aufgestellt sind

Seite: 192
(Art. 41/42 KrisAB, Art. 52, Abs. 2 WStB). Es ist zu beachten, dass der Wehropferbeschluss nur eine Ordnung aufstellt, der grundsätzlich in gleicher Weise natürliche und juristische Personen unterliegen, wobei sich die Fassung der Vorschriften weitgehend an die Ordnung anlehnt, die in andern eidgenössischen Erlassen für die Vermögenssteuer natürlicher Personen aufgestellt ist. Im Rahmen der Besteuerung natürlicher Personen ist aber in jenen Erlassen, wie in Art. 18, lit. d WOB, von dem Vermögen die Rede, das Ausländer «in inländischen (schweizerischen) ... Betriebsstätten angelegt haben». (Art. 20/21, Ziffer 2 KrisAB; Art. 20, Abs. 1, lit. d, WStB, vgl. auch lit. c daselbst.) Auch der Schuldenabzug ist in gleicher Weise geordnet, wie beim Wehropfer (Art. 29/30 KrisAB; Art. 29 WStB). Darüber aber, dass die Vorschriften über den Schuldenabzug für Ausländer mit Inlandsvermögen, wie für Inländer mit Auslandsvermögen in gleicher Weise gelten, hat nie ein Zweifel bestanden (BGE 62 I S. 95, Erw. 1). Die verhältnismässige Verlegung der Schulden beruht darauf, dass die Schulden auf dem ganzen Vermögen eines Steuerpflichtigen lasten und dass das Besteuerungsrecht des Staates nicht davon abhängen kann, wie der Steuerpflichtige selbst seine wirtschaftlichen Verhältnisse ordnet und wie er dabei seine Schulden verlegt (BGE a.a.O. S. 97 f).
Aus dem Wortlaut von Art. 18, lit. d WOB kann nichts anderes abgeleitet werden. Der Ausdruck «Vermögen, das ... in schweizerischen Betriebsstätten angelegt,» ist, braucht nicht als Bezeichnung des Reinvermögens verstanden zu werden. Die Anlagen kaufmännischer und industrieller Unternehmungen im Betriebe und in Betriebsstätten sind nicht auf eigene Mittel beschränkt. Dass aber in Art. 18 unter «Anlagen» nicht Reinvermögen verstanden sein kann, ergibt sich aus einem Vergleiche mit andern daselbst aufgeführten Steuerobjekten: a Grundstücke» (lit. a) und a Grundpfandforderungen» (lit. b) jedenfalls sind Bruttowerte. Dass es bei Betriebsanlagen

Seite: 193
nicht anders sein kann, folgt, wie in Erw. 1 hievor nachgewiesen wurde, aus der Ordnung des Wehropferbeschlusses.
Ob bei der Ermittlung des steuerbaren Reinvermögens ausgehend von den Aktiven der inländischen Betriebsstätten die nach Art. 16 WOB zugelassenen Passiven abgezogen werden (direkte Berechnung) oder zunächst das gesamte Reinvermögen der Unternehmung berechnet und hierauf der auf die inländischen Betriebsstätten entfallende Teil ermittelt wird (indirekte Methode) ist hier

unerheblich. Beide Berechnungsweisen müssen bei Unternehmungen, deren Grundkapital nicht angegriffen ist, zu dem nämlichen Ergebnis führen.
3.- Der Entscheid der kantonalen Rekurskommission beruht auf den in Ziffer 1 hievor dargelegten Grundsätzen. Die Herabsetzung der bilanzmässig ausgewiesenen Aktiven der Betriebsstätten um 3/4 der internen Guthaben der Betriebsstätten an den Hauptsitz im Sinne der Praxis in interkantonalen Doppelbesteuerungsbeschwerden (BGE 64 I S. 259 ff) entspricht einem ausdrücklichen Begehren der Beschwerdeführerin und kann daher auf sich beruhen bleiben. Unrichtig war es dagegen, dass bei Feststellung der für Ausscheidung des steuerbaren Vermögens massgebenden Aktiven der gesamten Unternehmung im Einspracheentscheid die ausländischen Liegenschaften ausser Betracht gelassen wurden. Nach Art. 16 WOB ist die Schuldenverlegung im Verhältnis der inländischen Aktiven zu den gesamten Aktiven vorzunehmen. Ein Grund, Liegenschaften dabei nicht zu berücksichtigen, besteht nicht. Das Bundesgericht hat die Steuerberechnung gemäss Art. 16, Abs. 1 Satz 1 VDG in Verbindung mit Art. 76, Abs. 3 WOB von amteswegen zu berichtigen