Urteilskopf

93 I 181

21. Urteil vom 28. April 1967 i.S. Gubler gegen Wehrsteuer Rekurskommission des Kantons Zürich.
Regeste (de):
Wehrsteuer:

1. Die Höhe der dem Beschwerdeführer auferlegten Kosten des Verfahrens vor der kantonalen Rekurskommission kann nicht mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde angefochten werden (Erw. 1).

2. Einkommen aus Erwerbstätigkeit: Fall eines Kunstmalers, der noch Bilder verkauft, nachdem er längst wegen Erkrankung zu malen aufgehört hat (Erw. 2,3).

Regeste (fr):
Impôt pour la défense nationale:

1. Le montant des frais remis à la charge du recourant pour la procédure devant la commission cantonale de recours ne saurait être contesté par la voie du recours de droit administratif (consid. 1).

2. Revenu du travail: Cas d'un artiste-peintre qui vend encore des toiles alors que, depuis longtemps, il a cessé de peindre, étant malade (consid. 2 et 3).

Regesto (it):
Imposta per la difesa nazionale:

1. L'ammontare delle spese messe a carico del ricorrente per la procedura davanti all'autorità cantonale di ricorso non può essere impugnato con un ricorso di diritto amministrativo (consid. 1).

2. Reddito proveniente da attività lucrativa: caso di un artistapittore che vende ancora quadri dopo avere da lungo tempo cessato di dipingere a causa di malattia (consid. 2 e 3).

Sachverhalt ab Seite 181

BGE 93 I 181 S. 181

A.- Der Beschwerdeführer Max Gubler, Kunstmaler, hält sich seit dem Jahre 1958 als Patient in einer Klinik auf. Seither hat er nicht mehr gemalt. Indessen sind zahlreiche Bilder, die er vor der Erkrankung geschaffen hatte und die in seinem

BGE 93 I 181 S. 182

Besitz geblieben waren, später für seine Rechnung verkauft worden.

B.- Bei der Einschätzung des Beschwerdeführers für die Wehrsteuer der 13. Periode rechnete die Veranlagungsbehörde die Reinerlöse aus den in die Berechnungsjahre 1963 und 1964 fallenden Bilderverkäufen als Einkommen aus Erwerbstätigkeit gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. a WStB an. Der Steuerpflichtige verlangte, dass diese Erlöse nicht in die Steuerberechnung einzubeziehen seien. Die Veranlagung wurde jedoch bestätigt, zuletzt durch Entscheid der kantonalen Rekurskommission vom 28. September 1966. Die Kosten des Rekursverfahrens mit Einschluss einer Staatsgebühr wurden dem Beschwerdeführer auferlegt.

C.- Gegen den Entscheid der Rekurskommission erhebt Max Gubler Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Er beantragt, das steuerbare Einkommen sei herabzusetzen; eventuell sei die ihm von der Rekurskommission auferlegte Staatsgebühr zu ermässigen. Es wird geltend gemacht, der Beschwerdeführer habe seine Erwerbstätigkeit im Jahre 1958 aufgegeben, so dass er nicht mehr für ein Erwerbseinkommen besteuert werden könne. Die gegenteilige Entscheidung der Rekurskommission sei mit Art. 42 und 96 WStB nicht vereinbar. Die Reinerlöse aus den nach der Berufsaufgabe noch vorgenommenen Bilderverkäufen bildeten Kapitalgewinne, die der Beschwerdeführer mangels Buchführungspflicht nicht zu versteuern habe (Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB).

D.- Die kantonalen Behörden und die eidgenössische Steuerverwaltung beantragen die Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Nach Art. 111 Abs. 3 WStB wird die Höhe der von der unterliegenden Partei zu bezahlenden amtlichen Kosten des Verfahrens vor der kantonalen Rekurskommission durch das kantonale Recht bestimmt. Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann jedoch nur die Verletzung des Bundesrechts, nicht auch des kantonalen Rechts, geltend gemacht werden (Art. 104 Abs. 1 OG). Auf das Eventualbegehren des Beschwerdeführers, die von der Rekurskommission festgesetzte Staatsgebühr sei herabzusetzen, kann daher nicht eingetreten werden.

2. Art. 21 Abs. 1 WStB unterwirft der Wehrsteuer - von hier nicht in Betracht fallenden Ausnahmen abgesehen - das gesamte Einkommen des Steuerpflichtigen, insbesondere nach lit. a jedes Einkommen aus einer Tätigkeit, z.B. aus der Ausübung eines freien Berufes, und nach lit. d die Kapitalgewinne, die im Betriebe eines zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichteten Unternehmens bei der Veräusserung von Vermögensstücken erzielt worden sind. Falls die Reinerlöse aus den in den Jahren 1963 und 1964 vorgenommenen Verkäufen von Bildern des Beschwerdeführers als Kapitalgewinne zu betrachten wären, so wären sie, wie sich aus Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB ergibt, von der Wehrsteuer befreit, da der Beschwerdeführer nicht zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichtet ist. Sie stellen jedoch nicht Kapitalgewinne dar, sondern Einkommen aus einer Tätigkeit und sind daher nach Art. 21 Abs. 1 lit. a WStB zu versteuern. In der Tat übt der Beschwerdeführer den freien Beruf eines Kunstmalers aus. Einkünfte aus freien Berufen werden in Art. 21 Abs. 1 lit. a WStB ausdrücklich als Beispiel des Einkommens aus einer Tätigkeit angeführt. Die Tätigkeit des Kunstmalers besteht darin, dass er Kunstwerke schafft und verkauft. Er erzielt ein Einkommen aus dieser Berufstätigkeit in dem Zeitpunkte, in dem er den Preis für die verkauften Bilder in Rechnung stellt oder empfängt (vgl. BGE 92 I 291). Erst dann wird er der Steuer für Einkommen im Sinne von Art. 21 Abs. 1 lit. a WStB unterworfen. Unerheblich ist, ob er die von ihm geschaffenen Werke selbst verkauft oder, wie es der Beschwerdeführer offenbar seit seiner Hospitalisierung getan hat, für seine Rechnung durch einen Dritten verkaufen lässt. Auch die Zeit, die zwischen der Ausführung des Kunstwerkes und seinem Verkauf verstreicht, spielt keine Rolle. Wäre die Steuer nur geschul-

det, wenn diese Zwischenzeit eine bestimmte Dauer nicht überschritte, so hätte der Künstler es in der Hand, seine Berufseinkünfte, so beträchtlich sie auch wären, der Besteuerung zu entziehen. Der Wehrsteuerbeschluss lässt eine solche zeitliche Beschränkung der Besteuerung nicht zu. Er erfasst jedes Einkommen aus einer Tätigkeit in dem Zeitpunkte, in dem der Steuerpflichtige das Entgelt für die von ihm erbrachte Leistung in Rechnung stellt oder empfängt, gleichgültig, wie lange diese Leistung zurückliegt.

Freilich mag es gelegentlich vorkommen, dass ein Kunstmaler ein Werk in der Absicht schafft, es in seinem Eigentum zu behalten, und es nach einigen Jahren gleichwohl verkauft. Man kann sich fragen, ob er in diesem Falle einen Kapitalgewinn aus der Veräusserung eines Vermögensstückes im Sinne von Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB erziele. Wie es sich damit verhalte, kann indessen hier offen gelassen werden; denn der Beschwerdeführer behauptet nicht, dass die in den Jahren 1963 und 1964 verkauften Bilder ursprünglich dazu bestimmt gewesen seien, sein Eigentum zu bleiben, und dies ist auch nicht wahrscheinlich, da er - nach seiner eigenen Darstellung - zur Zeit seiner Erkrankung noch arm und deshalb auf den Verkauf seiner Bilder angewiesen war. Die Reinerlöse aus den in jenen Jahren vorgenommenen Verkäufen sind samt und sonders als Einkommen aus einer Tätigkeit zu betrachten und unterliegen daher der Wehrsteuer. Ob auf den Zeitpunkt der Rechnungsstellung oder der Bezahlung abzustellen sei, kann im vorliegenden Fall dahingestellt bleiben. Mangels entegegenstehender Umstände ist anzunehmen, dass hier diese beiden Zeitpunkte zusammenfallen oder zum mindesten in die Berechnungsperiode 1963/64 fallen.

3. Der Beschwerdeführer beruft sich zu Unrecht auf Art. 42 und 96 WStB. Die beiden Bestimmungen betreffen den Fall, wo sich das Einkommen aus bestimmten Gründen, insbesondere wegen Aufgabe der Erwerbstätigkeit, im Laufe der Berechnungsperiode (Art. 42) oder der Veranlagungsperiode (Art. 96) dauernd verändert hat; trifft dies zu, so ist für die Zeit nach der Veränderung auf die neuen Einkommensverhältnisse abzustellen. Hier ist offensichtlich weder die eine noch die andere Bestimmung anwendbar. Der Beschwerdeführer hat seine Erwerbstätigkeit nicht aufgegeben; wenn er auch seit dem Jahre 1958 keine neuen Werke mehr geschaffen hat, so werden doch seine Bilder weiterhin verkauft. Es bestehen auch keine Anhaltspunkte dafür, dass sein Einkommen sich in den massgebenden Zeiträumen dauernd verändert habe. Im Gegenteil ist nach den gegebenen Umständen anzunehmen, dass der Verkauf seiner Bilder bis zur Erschöpfung der verfügbaren Bestände fortgesetzt werden wird.

Dispositiv

Demnach erkennt das Bundesgericht:
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.