

S. 183 / Nr. 42 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 70 I 183

42. Urteil vom 20. Oktober 1944 i. S. A. L. gegen Wehrsteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich.

Seite: 183

Regeste:

Wehrsteuer: 1. Kapitalgewinne aus der Liquidation zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichteter Unternehmen unterliegen der Besteuerung nach Art. 43, Abs. 2 WStB.

2. Bei Berechnung des Liquidationsgewinns ist von den Gestehungskosten auszugehen, wenn nicht früher, solange das Unternehmen betrieben wurde, bei Ermittlung des jährlichen Reingewinns für die Einkommensbesteuerung Abschreibungen auf den Gestehungskosten steuerfrei zugelassen wurden. In diesen Fällen ist nur der um die anerkannten Abschreibungen verminderte Buch- oder Steuerwert anzurechnen.

Impôt pour la défense nationale: 1. Est imposable en vertu de l'art. 43 al. 2 AIN, le bénéfice en capital produit par la liquidation d'une entreprise astreinte à tenir une comptabilité commerciale.

2. On calcule le bénéfice de liquidation en tenant compte du prix de revient à moins que, précédemment, au cours de l'exploitation, le fisc n'ait autorisé des amortissements de ce prix de revient et n'ait tenu compte de ces amortissements dans le calcul du bénéfice net en vue de l'impôt sur le revenu. Dans un tel cas, on ne tient compte que de la valeur comptable ou fiscale diminuée des amortissements admis.

Imposta per la difesa nazionale: 1. L'utile in capitale a dipendenza della liquidazione d'un'azienda obbligata a tenere una contabilità commerciale è imponibile in virtù dell'art. 43 op. 2 DCF per l'IDN.

2. Si calcola l'utile di liquidazione tenendo conto del prezzo di costo, a meno che, precedentemente, durante l'esercizio dell'azienda, il fisco non abbia autorizzato degli ammortamenti nel calcolo dell'utile netto ai fini dell'imposta sul reddito. In questo caso si tiene soltanto conto del valore contabile o fiscale diminuito degli ammortamenti ammessi.

A. Der Rekurrent ist für die II. Veranlagungsperiode der eidgenössischen Wehrsteuer (Art. 41 WStB) unter anderm für Kapitalgewinn eingeschätzt worden, den er im Jahre 1942 durch Verkauf eines Schuhlagers erzielt haben soll. Er hatte einen Handel mit Schuhen betrieben und musste das Geschäft im Jahre 1940, wie er erklärt, «krankheitshalber und durch Verfolgungen... plötzlich schliessen». Das Lager, das 17000 Paar Schuhe umfasste, hat er damals nicht liquidiert. Als er im Jahre 1942 sein Geschäft wieder eröffnen wollte, ergaben sich Schwierigkeiten kriegswirtschaftlicher Natur. Diese führten dazu, dass der Rekurrent das Lager zu Fr. 5. für jedes Paar Schuhe

Seite: 184

der schweizerischen Soldatenfürsorge abtrat. Die Wehrsteuer-Rekurskommission hat angenommen, aus der Liquidation des Warenlagers habe sich ein Kapitalgewinn ergeben nach folgender Berechnung:

Verkaufspreis des Schuhlagers Fr. 85,000.-

Buchwert » 15,000.-

Bruttogewinn Fr. 70,000.-

abzüglich Unkosten » 8,000.-

Gewinn Fr. 62,000.-

und diesen Gewinn zum Satze von 9,75 % für ein Jahr steuerpflichtig erklärt (Art. 43, Abs. 2 WStB). Als «Buchwert» ist dabei der Betrag eingesetzt worden, mit dem der Rekurrent das Warenlager in der Wehropfererklärung vom 21. Oktober 1940 angegeben hatte (in der Wehrsteuererklärung I vom 8. Dezember 1941 war es mit Fr. 14500. deklariert). Bücher sollen nicht geführt worden sein.

B. Mit rechtzeitig eingereichter Verwaltungsgerichtsbeschwerde bestreitet der Rekurrent die Besteuerung für einen Liquidationsgewinn aus dem Verkaufe des Warenlagers. Zur Begründung macht er geltend, sein Geschäftsbetrieb sei kein buchhaltungspflichtiges Gewerbe gewesen, nie kaufmännisch geführt und auch nie auf Grund von Geschäftsbüchern besteuert worden. Er beanspruche daher, auf Grund von Art. 42 WStB besteuert zu werden, so dass eine Besteuerung für Erwerb in der II. Veranlagungsperiode ausser Betracht falle. Unter Art. 43, Abs. 2 WStB falle die Liquidation seines Warenlagers nicht, weil sie vor dem 20. November 1942 stattgefunden haben, an

dem jene Bestimmung erlassen wurde. Das Warenlager sei unter dem Ankaufpreis, also ohne Gewinn verkauft worden. Sollte man trotzdem einen Liquidationsgewinn annehmen, so sei er auf Fr. 20000. herabzusetzen. Der Rekurrent gebe zu, dass er das Warenlager als Vermögensbestandteil schlecht versteuert habe. Doch sei dies darauf zurückzuführen, dass er die Grösse des Lagers nicht gekannt habe.

Seite: 185

Er hätte das Warenlager beim Wehropfer mit Fr. 54000. statt mit Fr. 15000. angeben sollen. Er beantrage daher Änderung der Wehropfertaxation. In einer weiteren Aufstellung kommt er zu einem Verkaufsgewinn von Fr. 8500

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Sofern der Rekurrent aus dem Verkaufe seines Warenlagers im Jahre 1942 einen Kapitalgewinn erzielt hat, unterliegt er dafür der Besteuerung nach Art. 43 Abs. 2 WStB. Die gegen diese Behandlung erhobenen grundsätzlichen Einwendungen sind unbegründet. Der Besteuerung für Kapitalgewinn, wozu die Liquidationsgewinne bei Aufgabe eines Unternehmens gehören, unterliegen die Unternehmen, die zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichtet sind. Das Schuhhandelsgeschäft des Rekurrenten war aber ein solches Unternehmen. Es unterlag als Handelsgeschäft der Pflicht zur Eintragung im Handelsregister (Art. 934, Abs. 1 OR, Art. 53, lit. A 1 HRegV 1937) und damit auch der Buchführungspflicht (Art. 957 OR). Es war-übrigens auch, jedenfalls solange der Rekurrent es führte, im Handelsregister eingetragen. Dafür, dass es sich um eine freiwillige Eintragung ohne Eintragungspflicht gehandelt hätte (Art. 934, Abs. 2 OR), liegt nichts vor. Darauf, ob die Eintragung bei Beginn der Veranlagungsperiode noch bestand, oder ob sie schon gelöscht war, kommt es nicht an. Liquidationsgewinne unterliegen der Kapitalgewinnsteuer, wenn die Unternehmung buchhaltungspflichtig war, solange sie betrieben wurde. Es wird nicht verlangt, dass der Betrieb und damit die Eintragung im Handelsregister bei Beginn der Veranlagungsperiode noch bestand. Art. 43, Abs. 2 WStB ordnet die Besteuerung gerade in den Fällen an, in denen der Betrieb während der Berechnungsperiode, also vor Beginn der Veranlagungsperiode aufgegeben wurde, womit in der Regel auch die Löschung des Handelsregistereintrages verbunden ist.

Seite: 186

Auch darauf kommt es nicht an, ob der Liquidationsgewinn vor oder nach Erlass des BRB vom 20. November 1942 erzielt wurde. Der Beschluss trifft Anordnungen für die Wehrsteuer, die vom 1. Januar 1943 an zu erheben ist, also für diejenige der II. und der folgenden Perioden. Massgebend ist dabei der Liquidationsgewinn, der während der Berechnungsperiode erzielt wurde; Berechnungszeitraum für die II. Veranlagungsperiode aber sind die Jahre 1941 und 1942 (Art. 41, Abs. 1 WStB).

2. Es kann sich deshalb nur fragen, ob der Rekurrent bei dem Verkaufe des Warenlagers an die schweizerische Soldatenfürsorge einen Reingewinn erzielt hat. Er bestreitet es mit der Behauptung, er habe beim Verkauf einen Verlust erlitten. Sodann macht er Eventualvorschläge für den Fall, dass dieser Standpunkt abgelehnt würde.

3. Ein Liquidationsgewinn ist erzielt, wenn der Reinerlös aus dem Verkaufe des liquidierten Gegenstandes die Gestehungskosten übersteigt. Bei Unternehmungen, bei denen während des Betriebes die jährlichen Reingewinne unter Inanspruchnahme von Abschreibungen auf den Gestehungskosten ermittelt wurden, ist bei Berechnung des Liquidationsgewinnes von dem um die anerkannten Abschreibungen herabgesetzten Buch- oder Steuerwerte auszugehen. Dies ist auch die kantonal-zürcherische Praxis, auf die sich die eidgenössische Steuerverwaltung beruft. Sie bemisst den Liquidationsgewinn nach dem Verkaufserlös einerseits und nach dem Werte andererseits, der bei der letzten Besteuerung der Gewinnermittlung gedient hat, behält aber die Fälle ausdrücklich vor, wo bei der früheren Einkommensbesteuerung Abschreibungen nicht durchgeführt worden sind (Rechenschaftsbericht der Oberrekurskommission des Kantons Zürich, 1943 S. 14, Nr. 13).

Hier haben die kantonalen Behörden der Berechnung des Liquidationsgewinns weder die Gestehungskosten, noch den Wert zu Grunde gelegt, der bei der letzten Besteuerung für Einkommen der Gewinnermittlung diente. Sie haben vielmehr den Betrag angerechnet, den der Rekurrent beim

Seite: 187

eidgenössischen Wehropfer als Wert des Warenlagers deklariert hatte. Es wurde also auf Angaben für eine Vermögenssteuer abgestellt, und es fehlt jeder Anhaltspunkt dafür, dass der auf dieser Grundlage angerechnete Steuerwert mit früheren Einkommensbesteuerungen irgendwie in Beziehung stehen, vor allem, dass es sich um einen zu Lasten früherer Gewinnermittlungen abgeschriebenen Buchwert handeln würde.

Soweit aus den dem Bundesgerichte vorliegenden Einschätzungsakten für eidgenössische Steuern ersichtlich ist, hat der Rekurrent als Erwerbseinkommen jeweilen einen runden Betrag angegeben, und

er wurde pauschal, offenbar nach Ermessen, eingeschätzt. Die Deklaration des im Geschäftsbetriebe vorhandenen Warenlagers bei der Vermögenssteuer, vor allem beim eidgenössischen Wehropfer, hat mit diesen Einschätzungen nichts zu tun, was es ausschliesst, sie ohne weiteres der Berechnung des Liquidationsgewinnes bei der Wehrsteuer zu Grunde zu legen. Vielmehr ist, mangels anderer Grundlagen, von den Gestehungskosten auszugehen.

Das Ergebnis, zu dem die kantonale Rekurskommission gekommen ist, erscheint denn auch als durchaus unwahrscheinlich. Schon die Umstände, unter denen der Verkauf des Warenlagers stattfand (Verkauf an die Soldatenfürsorge unter dem Drucke von Beanstandungen der eidgenössischen Preiskontrolle) lassen eher auf ein Verlustgeschäft schliessen. Bei einem Einheitspreise von Fr. 5. für jedes Paar wäre ein Gewinn nur denkbar, wenn das Lager aus einem Gelegenheitskauf herrühren würde, wofür aber nichts vorliegt.

Aus den Kriegsgewinnsteuerakten der eidg. Steuerverwaltung, auf die sich der Rekurrent schon vor den kantonalen Behörden berufen hatte, geht denn auch hervor, dass die Liquidation des Warenlagers keinen Reingewinn ergeben hat. Nach den Eingangsfakturen sollen sich die Erwerbspreise zwischen Fr. 6. und Fr. 24. bewegen, der grösste Teil mehr als Fr. 10. betragen, und durch

Seite: 188

Erkundigungen bei den Lieferanten wurde in jenem Verfahren erhärtet, dass ein Verkauf zu Fr. 5. mit einem Verlust abschliessen musste. Die Einschätzung für einen Liquidationsgewinn ist daher nicht haltbar und muss aufgehoben werden.

Der Rekurrent hat sein Warenlager als Vermögensbestandteil weit unter dem wirklichen Werte eingesetzt und damit vermutlich völlig ungenügend deklariert. Es wird daher zu erwägen sein, ob deswegen gegen ihn ein Nachsteuerverfahren zu eröffnen ist.

4. Da die Beschwerde demnach begründet ist, so muss auch der kantonale Kostenentscheid aufgehoben werden; nach dem Ausgang der Sache war schon der Rekurs an die kantonale Rekurskommission in vollem Umfange begründet und hätte gutgeheissen werden sollen.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid aufgehoben, soweit dem Rekurrenten darin eine Steuer für Kapitalgewinn und die Kosten des kantonalen Rekursverfahrens auferlegt werden