

minderung der bisherigen Reserven der eigenen Gesellschaft führen. Gratisaktien sind begrifflich Titel, die von der emittierenden Gesellschaft an ihre eigenen Aktionäre abgegeben werden. Art. 5, Abs. 2 CG bezieht sich überhaupt nur auf Leistungen, welche die Gesellschaft « an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte », also an die eigenen Mitglieder ausrichtet.

c) Im vorliegenden Falle sind neue Aktienrechte geschaffen worden. Sie wurden den Stammaktionären unter Verwendung von Mitteln der Gesellschaft zugewendet und stellen als Gratisaktien eine Leistung im Sinne von Art. 5, Abs. 2 CG dar. Diese Leistung besteht nicht in der Rückzahlung des im Zeitpunkt ihrer Durchführung vorhandenen, dividendenberechtigten Kapitals. Sie unterliegt demnach der Couponabgabe.

3. — Die Emissionsabgabe wird erhoben, weil die Beschwerdeführerin neue Aktienrechte ausgibt, die Couponabgabe, weil sie sie gratis, d. h. unter Verwendung eigener Mittel ausgibt. Die Erhöhung des Aktienkapitals der Beschwerdeführerin ist unter diesen beiden Gesichtspunkten stempelrechtlich relevant. Daraus ergibt sich die zweimalige Belastung desselben Rechtsvorgangs mit Stempelabgaben. Diese Belastung ist nicht unzulässig. Das Gesetz ordnet nicht an, dass in solchen Fällen nur eine der beiden in Betracht fallenden Abgaben zu erheben wäre.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

53. Urteil vom 5. Dezember 1929 i. S. W. E. R. gegen Zürich.

Militärpflichtersatz. — Die kantonalen Rekursinstanzen sind berechtigt aber nicht verpflichtet, auf Gesuche um Wiedererwägung ihrer Entscheidungen einzutreten. Lehen sie die Beurteilung der Streitsache im Wiedererwägungsverfahren ab, so wird die Frist für die verwaltungsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht durch die Zustellung des früheren Entscheides, nicht durch diejenige des Nichteintretensbeschlusses bestimmt.

A. — Der Beschwerdeführer ist im Frühjahr 1928 zum Militärpflichtersatz dieses Jahres eingeschätzt worden. Die Einschätzungsverfügung wurde ihm in Indien, wo er damals wohnte, zugestellt und erreichte ihn nach seinen Angaben in einem Zeitpunkt, da er seinen bisherigen Wohnsitz aufgab, um in Europa eine neue Existenz zu suchen. Er hat dann am 15. Januar 1929, wie er selbst zugibt, verspätet, Rekurs erhoben. Die Militärdirektion des Kantons Zürich ist auf den Rekurs eingetreten und hat ihn mit Entscheid vom 11. März 1929 teilweise — inbezug auf den Zuschlag für Vermögen — gutgeheissen, inbezug auf den Einkommenszuschlag dagegen abgewiesen.

Am 13. April 1929 wandte sich das schweizerische Konsulat in Mailand auf Ansuchen des Beschwerdeführers an die kantonale Militärdirektion, diesmal wegen der Ersatzbeträge für die Jahre 1928 und 1929. Mit Entscheid vom 17. Mai ermässigte die Militärdirektion die Steuer für 1929, hielt dagegen an der Einkommens taxation für 1928 fest. Dieser Entscheid wurde dem Beschwerdeführer am 27./28. Juni mitgeteilt. Gleichzeitig übermittelte ihm das Konsulat einen abgeänderten, vom 22. Mai 1929 datierten Taxationszettel, in dem die Steuer für 1929 festgesetzt und der Rückstand für 1928 aufgeführt ist. Auf der Rückseite dieses Taxationszettels sind die Rekursfristen mitgeteilt, insbesondere mit rotem Aufdruck die Frist von 30 Tagen zum Rekurs an das Bundesgericht.

Am 13. Juli gelangte der Beschwerdeführer nochmals an die Militärdirektion « mit der höflichen Bitte, Ihre Verfügung vom 22. Mai a. c. neuerdings einer wohlwollenden Prüfung zu unterziehen. » Er führte zur Begründung aus, dass die Steuer für 1928 zu hoch sei, weil sie auf dem Einkommen von 1927 berechnet wurde, während er sonst immer, von 1919 an, auf Grund des mutmasslichen Einkommens des Steuerjahres selbst besteuert worden sei.

Daraufhin schrieb die Militärdirektion des Kantons Zürich am 28. August 1929 wörtlich: « Auf Ihre erneute Eingabe vom 17. Juli a. c. teilen wir Ihnen mit, dass wir an unserer Verfügung vom 17. Mai 1929 festhalten müssen. Sie schulden daher an Ersatz 1928 Rest = Fr. und 1929 = Lit. Auf Ihre Auseinandersetzung betr. den Ersatz 1921/27 können wir nicht eintreten, da es uns einenteils nicht möglich ist deren Richtigkeit heute noch festzustellen und andernteils eine Einsprache nach fruchtlosem Ablauf der Fristen und Bezahlung des Ersatzes überhaupt nicht mehr angenommen werden kann. »

Die Antwort wurde dem Beschwerdeführer am 10. September 1929 durch das schweizerische Konsulat in Mailand eröffnet.

B. — Mit Eingabe vom 9. Oktober 1929 erhebt R. verwaltungsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht. Er beantragt Aufhebung der Einschätzung für das Jahr 1928 und Rückerstattung des inzwischen unter Vorbehalt der Beschwerdeführung entrichteten Ersatzbetrages.

Die Militärdirektion des Kantons Zürich und die eidg. Steuerverwaltung beantragen, auf die Beschwerde wegen Verspätung nicht einzutreten, eventuell sie als unbegründet abzuweisen. Das Schreiben der Militärdirektion des Kantons Zürich vom 28. August 1929 sei keine rekursfähige Verfügung, weil sie keine selbständige Entscheidung enthalte, sondern lediglich die Mitteilung, dass an dem Entscheide vom 17. Mai 1929 festgehalten werde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

Die kantonale Rekursinstanz hat eine Beschwerde gegen die Ersatzanlage des R. für das Jahr 1928 durch Entscheid vom 11. März 1929 teilweise begründet erklärt und diesen Entscheid auf eine Eingabe des schweizerischen Konsulates in Mailand hin, die sich auch auf die Einschätzung des Jahres 1929 bezieht, einer Überprüfung im Wiedererwägungsverfahren unterzogen. Durch Entscheid vom 17. Mai 1929 wurde die Sache unter Anführung der Rechtsgründe neu beurteilt. Auf ein zweites Wiedererwägungsgesuch ist die kantonale Rekursinstanz nicht mehr eingetreten, wie aus dem Wortlaut ihrer Mitteilung vom 28. August bestimmt hervorgeht. Sie beschränkt sich darin auf die Erklärung, dass sie an ihrer Verfügung vom 17. Mai festhalte.

Mit diesem Nichteintretensentscheid begann nach der ständigen Praxis des Bundesgerichts als Staatsgerichtshof, die auch für die verwaltungsrechtliche Kammer als massgebend betrachtet werden kann, keine neue Beschwerdefrist zu laufen (BGE 48 I S. 427; 50 I S. 162 f.). Eine verwaltungsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht hätte daher, gemäss Art. 178 Ziffer 3 OG, innert 30 Tagen seit dem 28. Juni als dem Tage, an welchem dem Beschwerdeführer die Verfügung vom 17. Mai eröffnet worden war, erhoben werden sollen. Die Beschwerde vom 9./10. Oktober 1929 ist also verspätet.

Ein Ersatzpflichtiger, dem die Entscheidung einer kantonalen Rekursinstanz über seinen Militärsteuerrekurs eröffnet wird, hat allerdings die Möglichkeit, die Wiedererwägung des getroffenen Entscheides nachzusuchen, statt die verwaltungsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht zu ergreifen. Die kantonale Rekursinstanz ist berechtigt, aber nicht verpflichtet, auf das Wiedererwägungsgesuch einzutreten. Lehnt sie eine erneute Untersuchung der Streitsache ab, und hat es damit bei dem früher getroffenen Entscheid sein Bewenden, so kann nur

dieser frühere Entscheid Gegenstand einer Beschwerde an das Bundesgericht bilden. Wenn der Ersatzpflichtige deshalb, anstatt zu rekurreren, ein Wiedererwägungsgesuch an die entscheidende kantonale Behörde richtet, so versäumt er unter Umständen die gesetzliche Frist für die Anfechtung des kantonalen Rekursentscheides beim Bundesgericht.

So verhält es sich im vorliegenden Falle. Ein Grund, der trotz der Verspätung ein Eintreten auf die Beschwerde rechtfertigen würde, liegt nicht vor. Dem Beschwerdeführer war übrigens bei der Eröffnung des für die Fristberechnung massgebenden Entscheides eine formularmässige Steuerberechnung zugestellt worden, die eine Rechtsmittelbelehrung enthielt mit Angabe der Beschwerdefrist und der Instanz, an die eine allfällige Beschwerde zu richten war.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Auf die Beschwerde wird wegen Verspätung nicht eingetreten.

54. Sentenza del 15 dicembre 1929 nella causa F. C. contro Ticino.

La norma del diritto cantonale ticinese, per cui un contribuente può essere tassato soltanto in base al tenore di vita, non è applicabile alla procedura di determinazione della tassa militare essendo incompatibile col sistema della tassazione del reddito, quale fu istituito dalla legge del 28 giugno 1878.

A. — Dal 1923 al 1928 il ricorrente ha pagato la tassa militare supplementare soltanto su una sostanza di 102 000 fchi. Nel 1929, l'Ufficio tasse militari del Cantone Ticino lo tassò inoltre su un reddito di 15 000 fchi.

Il C. ricorse al Dipartimento cantonale delle Finanze chiedendo lo stralcio completo di questa posta.

B. — Con decisione 13 settembre 1929 il Dipartimento ammetteva il ricorso soltanto in parte riducendo il reddito

tassato a 6000 fchi. Lo stralcio completo fu rifiutato perchè « il tenore di vita del ricorrente presuppone l'esistenza di un reddito superiore a quello che potrebbe e può verosimilmente dare il patrimonio posseduto e colpito di tassa ».

C. — Contro questa decisione il C. ha interposto un ricorso di diritto amministrativo col quale ripropone al Tribunale federale la domanda già dedotta avanti l'autorità cantonale. Il ricorrente fa valere che le sue condizioni di salute non gli hanno permesso finora d'avere un'occupazione lucrativa e che, dall'altro lato, non fruisce del prodotto, nè di rendite vitalizie, nè di pensioni o d'altri guadagni analoghi. Esser bensì vero che da alcune settimane egli aveva aperto uno studio per impianti radiofonici, ma non essere questa sua occupazione lucrativa almeno per il momento e potersene, caso mai, tener conto solo agli effetti della tassazione del 1930. L'imposizione di un reddito di 6000 fchi. apparir quindi illegale e arbitraria nei suoi confronti.

Il Dipartimento cantonale delle Finanze propone la reiezione del ricorso osservando che il ricorrente fu tassato sul reddito in base alla massima, sancita dal diritto cantonale, secondo cui, quando apparisse che la rendita notificata da un contribuente non sia in relazione con quella che consuma realmente, egli sarà colpito per una rendita suppletoria adeguata. La comunione tributaria, della quale il ricorrente fa parte, è colpita, ai fini dell'imposta cantonale, per un reddito complessivo di 14 000 fchi., dei quali è equo attribuire almeno 6000 fchi. al ricorrente. Questi esercita inoltre un commercio dal quale trae presumibilmente un reddito.

L'Amministrazione federale delle Contribuzioni osserva che, secondo la prassi costante, la tassazione dei contribuenti domiciliati in Svizzera è fatta in base al reddito dell'anno pel quale la tassa militare è dovuta. Se l'applicazione d'una norma del diritto tributario cantonale alla determinazione della tassa militare non pare ammissibile