

daher, zufolge jener Befreiung, militärsteuerrechtlich die Stellung eines Wehrmannes, der der dritten Altersklasse angehört, auch wenn er das entsprechende Alter noch nicht erreicht hat.

Der Rekurrent ist im Jahre 1929 wegen dienstlicher Erkrankung zum Landsturm versetzt worden unter Befreiung von der Militärsteuer. Er hat daher im Jahre 1939, wo er den ihm noch obliegenden Landsturmdienst versäumt hat, die Militärsteuer nur zum Ansatz der dritten Altersklasse zu bezahlen, also zu einem Viertel des (verdoppelten) Ansatzes. Soweit er nach seiner Versetzung zum Hilfsdienst steuerpflichtig werden sollte, wird er in gleicher Weise zu veranlagten sein.....

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird teilweise begründet erklärt und die angefochtene Einschätzung aufgehoben. Der Beschwerdeführer ist für 1939 mit dem Viertel des (verdoppelten) Militärpflichtersatzes zu veranlagten.

14. Urteil vom 2. Oktober 1942 i. S. Kisling gegen Zürich, Regierungsrat.

Militärpflichtersatz. Die Militärsteuer, die ein verspätet ausgehobener Wehrmann vor Bestehen der Rekrutenschule entrichtet hat, wird nur zurückerstattet, wenn und soweit der Wehrmann nach der Rekrutenschule den Dienst noch leisten kann, der ihm nach Jahrgang und dienstlicher Stellung obliegt und obgelegen hätte (Art. 107, Abs. 2 MStV).

Taxe d'exemption du service militaire. La taxe payée par un militaire qui a été recruté après les hommes de sa classe d'âge ne lui est restituée que si, après l'école de recrues, il peut encore accomplir et accomplir effectivement le service qui, selon son âge et sa situation militaire, lui incombe et lui aurait incombé (art. 107 al. 2 RLTM).

Tassa d'esenzione dal servizio militare. La tassa pagata dal militare reclutato dopo gli uomini della sua classe d'età gli è restituita soltanto se e in quanto, assolta la scuola reclute, può ancora prestare il servizio militare ch'egli, secondo la sua età e la sua situazione militare, è o sarebbe tenuto a prestare art. 107 op. 2 RegTM).

A. — Der Rekurrent, geboren 1911, ist bei der Rekrutierung im September 1930 auf 1 Jahr zurückgestellt und dann bei der Nachmusterung im Frühjahr 1931 diensttauglich erklärt worden. Am 20. Mai 1931 liess er sich für 2 Jahre beurlauben und begab sich ins Ausland. Der Urlaub ist zweimal verlängert worden. Der Rekurrent hat für die Jahre 1931, 1932 und 1933 die Militärsteuer bezahlt. Er bestand 1934 die Rekrutenschule, trat anschliessend seine Ausbildung als Offizier der Fliegertruppe an und hat seither alle die Dienste, zu denen er aufgeboten wurde, geleistet. Die Militärsteuer für das Jahr 1931 ist ihm nach der Rekrutenschule 1934 zurückbezahlt worden.

Der Rekurrent hat die Militärdirektion des Kantons Zürich am 12. Januar 1942 um die Rückerstattung auch der Militärsteuern ersucht, die er für die Jahre 1932 und 1933 bezahlt hatte. Die Militärdirektion hat die Rückerstattung am 23. März 1942 abgelehnt. Der Regierungsrat des Kantons Zürich hat einen hiegegen erhobenen Rekurs mit Entscheid vom 4. Juni 1942 abgewiesen, weil der Rekurrent keinen Wiederholungskurs geleistet habe, der als Nachholung der in den Jahren 1932 und 1933 versäumten Wiederholungskurse angesprochen werden könnte. Der Rekurrent habe den Ersatz, den er zurückfordert, für Versäumnis von Wiederholungskursen entrichtet, die er vor seiner Beförderung zum Leutnant hätte bestehen sollen und die er nachher überhaupt nicht mehr nachholen könne. Auch der Aktivdienst, den der Rekurrent geleistet hat, könne den versäumten Instruktionsdienst nicht ersetzen.

B. — Der Rekurrent hat die Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben mit dem Antrag, den Kanton Zürich zu verhalten, den von ihm für die Jahre 1932 und 1933 geleisteten Militärpflichtersatz zurückzuerstatten. Zur Begründung wird ausgeführt, der Rekurrent habe seit 1936 sämtliche obligatorischen Dienst seiner Einheit geleistet und sei gar nicht in der Lage, ein Mehreres zu tun. Es handle sich, wie in BGE 56 I 43, um einen in den Rücker-

stattungsverordnungen nicht geregelten Tatbestand, der von den Fällen einer Dienstnachholung zu unterscheiden und durch den Richter in freier Rechtsfindung zu beurteilen sei.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Zürich und die eidg. Steuerverwaltung beantragen Abweisung des Rekurses.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen
in Erwägung:

1. — Das Bundesgesetz über den Militärpflichtersatz vom 28. Juni 1878 enthält keine Vorschrift, wonach Ersatzbeträge zurückzuerstatten wären, wenn eine Dienstleistung nachträglich erbracht wird. Die Rückerstattung ist auf dem Verordnungswege eingeführt und dabei zunächst ausschliesslich angeordnet worden für den Fall, dass ein Dienstpflichtiger in Erfüllung der Bestimmungen von Art. 82 und 85 der MO (von 1874) nachträglich einen Wiederholungskurs besteht, für dessen Versäumnis er die Steuer bezahlt hatte. Sie war also zunächst auf die Fälle eigentlicher Dienstnachholung beschränkt; sie galt nur für Wiederholungskurse, die der in die Armee eingeteilte Wehrmann nach bestandener Rekrutenschule versäumt (Rückerstattungsverordnung vom 24. April 1885, Gesetzesammlung S. 85). Nach dieser Verordnung hatten keinen Anspruch auf Rückerstattung der Militärsteuer die Dienstpflichtigen, die ihre Rekrutenschule verspätet bestanden hatten und bis dahin militärsteuerpflichtig gewesen waren. Der Bundesrat hat aber in einem Kreisschreiben vom 20. September 1897 die Rückerstattungsverordnung auch hier anwendbar erklärt und damit die Rückerstattung auf Fälle ausgedehnt, wo es sich nicht mehr um Nachholung versäumten Dienstes, sondern um nachträgliche Erfüllung der Wehrpflicht handelte (BBl 1897 IV S. 324; Salis, Bundesrecht II. Aufl. S. 589 Nr. 1302 II). Damit war ein neuer Gesichtspunkt in die Rückerstattungspraxis eingeführt worden, der bei folgerichtiger Anwendung

dazu führen musste, die Rückerstattung der vor Bestehen der Rekrutenschule entrichteten Ersatzbeträge nicht nur für Wiederholungskurse, sondern überhaupt zu gewähren, wenn ein Wehrpflichtiger seine Militärdienstpflicht im Auszug, wenn auch verspätet, noch erfüllt. Das Bundesgericht hat diese Konsequenz gezogen (BGE 56 I S. 38 ff). Es handelte sich um einen Soldaten, der die Rekrutenschule verspätet bestanden und im Anschluss daran die obligatorischen Wiederholungskurse im Auszug geleistet hatte. Die Rückerstattung darf in solchen Fällen gewährt werden, weil der Wehrmann, der alle Dienstleistungen erbringt, die ihm die MO auferlegt, in der Regel, wenn nicht besondere Gründe etwas anderes rechtfertigen, nicht auch noch Ersatz soll leisten müssen. Der Bundesrat hat in der neuen Militärsteuerverordnung von 1934 entsprechend dieser Praxis die Rückerstattung allgemein angeordnet, wenn Dienst nachträglich geleistet wird, der bei rechtzeitiger Aushebung in einer Zeit hätte erbracht werden müssen, wo der verspätet Ausgehobene die Rekrutenschule noch nicht bestanden hatte (Art. 107, Abs. 2 MStV).

Voraussetzung für eine Rückerstattung ist demnach, dass der Wehrmann auch nach der verspäteten Rekrutenschule noch den Dienst leisten kann, der ihm nach Jahrgang und dienstlicher Stellung obliegt und obgelegen hat. Bei einem Wehrmann, der nach Einteilung und militärischem Rang verpflichtet ist, zu allen Diensten seiner Einheit anzutreten, fehlt diese Voraussetzung für einen Ausgleich von Dienst- und Ersatzleistungen. Den Dienst, den er nach seinem Jahrgang mit seiner Einheit in den Jahren vor Bestehen der Rekrutenschule hätte leisten müssen, kann er nicht mehr erbringen, weshalb es für jene Jahre dabei sein Bewenden haben muss, dass er ersatzpflichtig war (vgl. dazu auch BGE 60 I S. 373).

2. — Der Rekurrent hat als Offizier zu allen Diensten seiner Einheit anzutreten. Er kann die Dienste, die er bei Bestehen der Rekrutenschule im reglementarischen

Alter hätte bestehen müssen, nachträglich nicht mehr leisten, weshalb die Voraussetzung für eine Rückerstattung der Ersatzleistungen jener Jahre fehlt.

Er empfindet es als unbillig, dass ein Wehrmann, der die Rekrutenschule erst nachträglich besteht, wenn er zum Offizier ausgebildet wird, die Rückerstattung nicht soll geltend machen können. Er erblickt darin eine Benachteiligung gegenüber dem Soldaten, der die Steuer zurückerhält, wenn er 7 Wiederholungskurse im Auszug besteht, während der Offizier, auch bei verspäteter Rekrutenausbildung, ungleich stärker in Anspruch genommen wird. Auf dem Boden der heutigen Ordnung ist indessen hier ein Ausgleich nicht möglich. Seine Notwendigkeit drängt sich auch nicht in einem Masse auf, dass, wenn er überhaupt angezeigt sein sollte, eine Ergänzung oder Abänderung der bestehenden Ordnung durch die Praxis geboten wäre. Denn die Auffassung lässt sich vertreten, dass Militärflichtersatz nur dann zurückzuerstatten sei, wenn der Wehrmann bei Zusammentreffen von Ersatz- und Dienstleistungen mehr in Anspruch genommen würde, als in der MO vorgesehen ist, und dass von einer Mehrleistung dort nicht die Rede sein kann, wo ein Wehrmann mit seiner persönlichen Dienstleistung hinter den Leistungen der Kameraden seines Jahrganges zurückbleibt, weil er die militärische Ausbildung nicht im reglementarischen Alter begonnen hat.

15. Urteil vom 29. Mai 1942 i. S. Waschanstalt Zürich A.-G. gegen eidg. Steuerverwaltung.

Warenumsatzsteuer :

1. Gewerbsmässiges Reinigen von Wäschestücken gegen Entgelt ist Instandstellung von Waren im Sinne von Art. 10, Abs. 2 WUSStB und begründet, sofern die übrigen Voraussetzungen dafür erfüllt sind (vgl. Art. 9, Abs. 1 lit. b und Art. 11), die Unterstellung unter die eidgenössische Warenumsatzsteuer.
2. Maschinenbestandteile, die im Herstellungsprozess nach und nach aufgebraucht werden und demgemäss als wiederholt verwendbar angesehen werden müssen, gelten nicht als Werkstoff im Sinne von Art. 18 WUSStB.

Impôt sur le chiffre d'affaires :

1. Le fait de laver du linge à titre professionnel constitue la mise en état de marchandises (art. 10 al. 2 ACA) et justifie, dans la mesure où les autres conditions légales sont remplies (cf. art. 9 al. 1 lit. b et art. 11), l'assujettissement à l'impôt fédéral sur le chiffre d'affaires.
2. Les pièces de machines qui s'usent peu à peu dans le processus de fabrication doivent être rangées parmi les objets qui peuvent être employés de façon répétée ; elles ne sauraient être considérées comme matière première (art. 18 ACA).

Imposta sulla cifra d'affari :

1. La lavatura di biancheria a titolo professionale è un'operazione che cade sotto l'art. 10° cp. 2 del decreto ICA e giustifica, in quanto gli altri requisiti siano soddisfatti (cfr. art. 9, cp. 1 lett. b e art. 11), l'assoggettamento all'imposta federale sulla cifra d'affari.
2. Le parti di macchine, che si usano a poco a poco nel processo di fabbricazione, debbono essere considerate come oggetti che possono essere impiegati ripetutamente ; non si potrebbero considerare come materia prima (art. 18 del decreto ICA).

A. — Die Waschanstalt Zürich A.-G. betreibt in Zürich eine Dampfwäscherei und eine chemische Wäscherei und Färberei. Für das Trocknen und Plätten der gereinigten Wäsche wird eine Dampfmgel verwendet, deren Rollen mit Filzen umgeben sind. Die Filze nützen sich infolge der mechanischen Beanspruchung und unter dem Einfluss der Hitze innert drei bis vier Monaten ab und müssen daher jeweilen erneuert werden. Die Waschanstalt Zürich ist unter Nr. 903,973 in das Grossistenregister für die Warenumsatzsteuer eingetragen worden.

B. — Die eidgenössische Steuerverwaltung hat am 12. November 1941 auf eine Anfrage der Rekurrentin hin über deren aktive Steuerpflicht bei der Warenumsatzsteuer entschieden :

- a) Der in der Waschanstalt Zürich A.G. erzielte Umsatz in der Dampfwäscherei und in der chemischen Wäscherei gilt als Herstellerumsatz im Sinne von Art. 10 Abs. 2 WUSStB.
- b) Die Waschanstalt Zürich A.G. gilt als Hersteller-grossist im Sinne von Art. 9 Abs. 1 lit. b und Art. 10 Abs. 3 WUSStB ; ihre Eintragung als Grossist besteht daher zu Recht.
- c) Die Waschanstalt Zürich A.G. ist als Grossist zum steuerfreien Warenbezug im Sinne von Art. 14 Abs. 1 lit. a WUSStB ermächtigt.
- d) Als Werkstoffe im Sinne von Art. 18 WUSStB gelten für die Waschanstalt Zürich A.G. u. a. die für ihren Herstellerprozess