

als Angestellte eines Verlages in den Jahren 1943 und 1944 Fr. 3900.— und Fr. 4400.—. Dieser Erwerb wurde bei der Veranlagung des Beschwerdeführers zum Militärpflichtersatz für die Steuerjahre 1943 und 1944 für die Bemessung des Zuschlages zur Personaltaxe als Einkommen in Rechnung gestellt. Nach Abzug der steuerfreien Betreffnisse ergaben sich zuschlagspflichtige Beträge von Fr. 2300.— und Fr. 2800.—. Diese Veranlagungen wurden auf Einsprache des Pflichtigen hin bestätigt. Sein Rekurs wurde von der kantonalen Steuerkommission abgewiesen.

Gegen diesen Entscheid erhebt S. Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem Antrag, die Einschätzungen für die Jahre 1943 und 1944 gänzlich aufzuheben. Er macht geltend, kraft Gesetzes sei jeder Erwerb der Ehefrau aus selbständiger Arbeit Sondergut und könne daher nicht als Einkommen des ersatzpflichtigen Ehemannes der Militärsteuer unterworfen werden.

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab.

*Aus den Erwägungen:*

2. — Der Militärpflichtersatz besteht nach Art. 3 Abs. 1 MStG in einer Personaltaxe und einem dem Vermögen und dem Einkommen entsprechenden Zuschlag. Als Einkommen wird gemäss Art. 5 B daselbst in Anschlag gebracht der Arbeitserwerb und der Ertrag von Leibrenten, Pensionen und ähnlichen Nutzungen. Dazu gehören auch die Nutzungen, die dem Ersatzpflichtigen auf Grund des ehelichen Güterrechtes zustehen. So sind nach Art. 41 Ziff. 5 a MStV als Einkommen zu versteuern die Einkünfte der Ehefrau und die natürlichen Früchte des Frauengutes, welche unter dem Güterstande der Güterverbindung gemäss Art. 195 Abs. 3 ZGB, unter Vorbehalt der Bestimmungen über das Sondergut, ins Eigentum des Ehemannes übergehen. Diesen Einkünften ist gleichgestellt der von der Ehefrau aus dem Ertrage ihres Sondergutsvermögens und ihrer selbständigen Arbeit an die ehelichen Lasten geleistete Beitrag, der Ertrag aus selbständiger

Arbeit jedoch nur mit dem Fr. 1000.— übersteigenden Betrag (Art. 41 Ziff. 5 d MStV). Diese Ordnung steht mit den Bestimmungen des Zivilrechtes über die Rechtsstellung des Ehemannes hinsichtlich des Sondergutes der Ehefrau in Einklang. In der Tat kann der Ehemann, der nach Art. 160 Abs. 2 ZGB für den Unterhalt der Familie in gebührender Weise zu sorgen hat, von der Ehefrau verlangen, dass sie ihm zur Tragung der ehelichen Lasten einen angemessenen Beitrag aus dem Sondergut leiste, auch dann, wenn dieses aus dem Erwerb der Ehefrau aus selbständiger Arbeit entstanden ist (Art. 191 Ziff. 3, 192, 246 ZGB).

Im vorliegenden Falle hat die Ehefrau des Beschwerdeführers als Angestellte eines Verlags, also aus einer Tätigkeit, die selbständige Arbeit im Sinne von Art. 191 Ziff. 3 ZGB und Art. 41 Ziff. 5 d MStV, nicht Besorgung der Hausgeschäfte ist (BGE 48 II 422), in den Jahren 1943 und 1944 Fr. 3900.— und Fr. 4400.— verdient. Diese Beträge waren demnach freilich ihr Sondergut. Andererseits haben sie im vollen Umfange zur Bestreitung der ehelichen Lasten verwendet werden müssen, was nicht bestritten ist. Es war daher richtig, sie, nach Abzug der steuerfreien Betreffnisse (Fr. 1000.— plus Fr. 600.— für jedes Jahr, Art. 41 Ziff. 5 d MStV, Art. 4 Abs. 3 MStG), als Einkommen des Beschwerdeführers zu besteuern.

34. Urteil vom 24. Oktober 1947 i. S. H. gegen Militärdirektion des Kantons Aargau.

*Militärpflichtersatz.* Befreiung eines wegen Lungentuberkulose untauglich erklärten Wehrpflichtigen, weil sich sein Leiden infolge des Dienstes verschlimmert hatte (Art. 2 lit. b MStG).

*Taxe d'exemption du service militaire.* Exemption d'un militaire déclaré inapte au service en raison d'une tuberculose pulmonaire, pour le motif que cette affection avait été aggravée par le service (art. 2 lit. b LTM).

*Tassa d'esenzione dal servizio militare.* Esonero d'un milite scartato dal servizio a motivo d'una tubercolosi che si era aggravata in seguito al servizio (art. 2 lett. b LTM).

A. — Der Beschwerdeführer, geb. 1919, hatte von 1939 bis Mitte 1943 bei der Fliegerabwehrtruppe wiederholt Instruktions- und Aktivdienst geleistet. Am 10. Dezember 1943 rückte er, anscheinend noch immer gesund, zu einer neuen Ablösungsperiode ein. Er begann bald etwas zu husten und zu frösteln. Als am 28. Dezember 1943 die Einheit durchleuchtet wurde, stellte man bei ihm eine Verschattung auf der rechten Lunge fest. Am 11. Januar 1944 wurde er in die M.S.A. Interlaken eingewiesen, wo keine sichere Diagnose gestellt werden konnte. Nach einem Monat wurde er als voll arbeitsfähig entlassen; immerhin wurde er vom Dienst für 6 Monate dispensiert. Eine Kontrolluntersuchung, welche Ende Juli 1944 in der M.S.A. Flüelen vorgenommen wurde, führte zur Diagnose « eosinophiles Infiltrat ». Kurz nach der Rückkehr nach Hause erkrankte dann der Beschwerdeführer an einer rechtsseitigen nassen Brustfellentzündung, weshalb er in die medizinische Abteilung des Kantonsspitals Aarau aufgenommen wurde. Deren Chefarzt, Privatdozent Dr. Alder, erstattete der Militärversicherung am 30. September 1944 ein Gutachten, dem zu entnehmen ist:

Der Beschwerdeführer leide an Lungentuberkulose, die auf einer Erstinfektion beruhe. Sie sei von der Entdeckung Ende Dezember 1943 an bis heute nie zur Ruhe gekommen. Die Brustfellentzündung sei daher als ihre direkte Folge anzusehen. Die Tuberkulose müsse in der zweiten Hälfte des Jahres 1943 begonnen haben; denn bei einer Erstinfektion brauche es 6-8 Wochen, bis die Krankheit erkennbare Erscheinungen verursache, und solche seien hier einige Tage nach dem Beginn des letzten Dienstes aufgetreten. Der Beschwerdeführer sei damals bestimmt mit einer sich entwickelnden, aktiven Tuberkulose eingerückt. Ein ursächlicher Zusammenhang zwischen Dienst und Tuberkulose bestehe daher nicht. Dagegen sei anzunehmen, dass die letzte Dienstleistung von 33 Tagen die Krankheit verschlimmert habe, weil es damals zu den ersten Symptomen gekommen sei und man den Beschwerdeführer nach der Feststellung des Leidens noch 14 Tage bei der Truppe behalten habe. Die Verschlimmerung sei auf weniger als 25 % zu schätzen, weshalb der Militärversicherung empfohlen werde, den Fall für ein halbes bis ganzes Jahr zu übernehmen.

Inzwischen, am 24. August 1944, war der Beschwerdeführer wegen der Lungentuberkulose (IBW Ziff. 250/16) dienstuntauglich erklärt worden.

Dem Spitalaufenthalt folgte eine Höhenkur bis Mitte Juli 1945. Von Mitte September 1945 an war der Beschwerdeführer wieder voll arbeitsfähig. Die Militärversicherung, welche ihm bis dahin Leistungen ausgerichtet hatte, schloss deshalb den Fall ab.

B. — Der Beschwerdeführer wurde für die Jahre 1945 und 1946 vom Militärflichtersatz gemäss Art. 2 lit. b MStG enthoben. Dagegen wurde sein Gesuch um dauernde Steuerbefreiung abgelehnt, zuletzt durch die Militärdirektion des Kantons Aargau am 7. Juli 1947. Zur Begründung dieses Entscheides wird unter Hinweis auf das Gutachten Dr. Alders ausgeführt, die Untauglichkeit des Beschwerdeführers sei nicht eine Folge des geleisteten Dienstes. Die Möglichkeit, dass der Dienst die Tuberkulose leicht verschlimmert habe, sei durch die Ersatzbefreiung für die Jahre 1945 und 1946 genügend berücksichtigt.

C. — Gegen diesen Entscheid erhebt H. unter Festhalten an seinem Begehren Verwaltungsgerichtsbeschwerde.

D. — Die kantonale Militärdirektion und die eidgenössische Steuerverwaltung beantragen, die Beschwerde sei abzuweisen.

#### *Das Bundesgericht zieht in Erwägung:*

Ob ein wegen Lungentuberkulose ausgemusterter Wehrpflichtiger infolge des Dienstes untauglich geworden ist und daher nach Art. 2 lit. b MStG Anspruch auf Enthebung vom Militärflichtersatz hat, kann nur auf Grund des Gutachtens eines Facharztes beurteilt werden, das über die besondern Verhältnisse des Falles zuverlässig Aufschluss gibt, wie dem Bundesgericht aus dem allgemeinen Gutachten bekannt ist, welches ihm Dr. Häberlin und Prof. Uehlinger am 19. November 1946 erstatten haben (BGE 72 I 302, Erw. 3). Im vorliegenden Falle erfüllt der Bericht Dr. Alders vom 30. September 1944 die Anforderungen, die an ein solches individuelles Gutachten gestellt werden müssen. Es besteht kein Grund, an der Richtigkeit der Feststellungen zu zweifeln, zu denen der Sachverständ-

dige nach Prüfung der Akten und eigener Untersuchung des Beschwerdeführers gelangt ist.

Danach ist die Tuberkulose des Beschwerdeführers freilich ausserhalb des Dienstes, im dienstfreien Intervall im zweiten Halbjahr 1943, entstanden; der Beschwerdeführer war bereits mit einer aktiven Tuberkulose behaftet, als er am 10. Dezember 1943 zu seiner letzten Dienstleistung mit der Truppe einrückte. Die Krankheit hat sich indessen unter dem Einfluss dieses Dienstes verschlimmert. Dr. Alder schliesst dies daraus, dass damals die ersten Symptome aufgetreten sind, dass der Dienst immerhin 33 Tage gedauert hat und dass der Beschwerdeführer nach der Feststellung des Infiltrates noch 14 Tage bei der Truppe festgehalten worden ist. Der Beschwerdeführer ist aber gemäss Art. 2 lit. b MStG auch dann für immer vom Ersatz zu entheben, wenn der nachteilige Einfluss des Dienstes auf das — an sich vordienstliche — Leiden wesentlich und nachhaltig war. Diese Voraussetzung ist entgegen der Auffassung der Vorinstanz erfüllt:

Aus dem Gutachten Häberlin/Uehlinger und auch aus dem darin erwähnten Protokoll über die Expertenkonferenz vom 10. Juni 1943 (Votum von Prof. Michaud) geht hervor, wie sehr es darauf ankommt, unter welchen Bedingungen die erste Entwicklung einer Lungentuberkulose nach der Primärinfektion vor sich geht. Unter normalen Umständen wird der Primärkomplex in der Regel bald heilen. Mitunter kann aber eine ungünstige Wendung eintreten, wenn die körperliche Widerstandskraft des Kranken erheblich herabgesetzt ist. Wird diese Schwäche durch dienstliche Strapazen (Noxen) bewirkt, so darf der Dienst als wahrscheinliche Ursache der Verschlimmerung der Tuberkulose betrachtet werden (BGE 72 I 302 f., Erw. 3, Fall b).

Mit einem solchen Falle hat man es hier zu tun. Wohl hat der Beschwerdeführer nach der Entlassung aus der M.S.A. Interlaken zunächst der Arbeit nachgehen können. Später ist er aber an einer Brustfellentzündung erkrankt, die nach

der Feststellung Dr. Alders direkt auf die Erstinfektion der Lunge zurückgeführt werden muss, und in der Folge hat er sich einer Höhenkur unterziehen müssen. Es ist wahrscheinlich, dass diese Entwicklung zu einem erheblichen Teil jenem Winterdienst zuzuschreiben ist, dessen schädliche Einflüsse sich voll auf die beginnende Tuberkulose haben auswirken können. Unter solchen Umständen ist die dauernde Ersatzbefreiung zu gewähren.

Sie wird dadurch nicht ausgeschlossen, dass der Anteil des Dienstes an der Verschlimmerung der Krankheit von Dr. Alder nur auf 25 % oder etwas weniger geschätzt und dementsprechend die Haftung der Militärversicherung auf rund ein Jahr, von der Erstattung des Gutachtens an gerechnet, beschränkt wurde. Diese Regelung beruht auf den von der erwähnten Expertenkonferenz ausgearbeiteten Richtlinien, wonach für den Fall, dass der begutachtende Arzt die Beteiligung des Dienstes an der ungünstigen Entwicklung einer vordienstlichen Tuberkulose auf nicht mehr als  $\frac{1}{4}$  beziffert, an Stelle einer reduzierten Dauerhaftung eine zeitlich limitierte, nach dem Mass der Verschlimmerung auf 6, 12, 18 Monate bis maximal 2 Jahre abgestufte Vollhaftung der Militärversicherung angenommen wird. Die zeitliche Begrenzung wird also durch eine Ausdehnung der Haftung ausgeglichen. Sie ändert nichts daran, dass im Militärversicherungsrecht auch in diesem Falle der dauernde Charakter der Einwirkung des Dienstes anerkannt wird. Im Militärsteuerrecht kann indessen für einen solchen Tatbestand nach Art. 2 lit. b MStG nur entweder die bleibende Enthebung vom ganzen Ersatz oder aber die Ablehnung jeder Befreiung in Frage kommen. Die volle Befreiung ist dann gerechtfertigt, wenn der Dienst in erheblichem Masse auf das Leiden eingewirkt hat, was hier anzunehmen ist.

Der Umstand, dass der Beschwerdeführer seit dem September 1945 geheilt ist, steht der vollständigen Ersatzbefreiung nicht entgegen. Gemäss Ziff. 250/16 IBW zieht auch eine inaktiv gewordene Lungentuberkulose die

Dienstuntauglichkeit wenigstens noch für eine Reihe von Jahren nach der Heilung (Karenzzeit) nach sich. Der Grund des Fortbestehens der Untauglichkeit ist in diesem Falle die Rückfallsgefahr, welche von der Erkrankung her zurückgeblieben ist. Auch insoweit ist Art. 2 lit. b MStG anwendbar, sofern diese Gefahr, zum mindesten zu einem wesentlichen Teil, eine Folge des geleisteten Dienstes ist (BGE 72 I 301, Erw. 2). So verhält es sich aber nach dem Ausgeführten hier.

Der Beschwerdeführer ist daher auch für die Steuerjahre 1947 ff. vom Ersatz zu entheben.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Die Beschwerde wird gutgeheissen, der angefochtene Entscheid aufgehoben und der Beschwerdeführer für immer vom Militärflichtersatz befreit.

**35. Urteil vom 10. Oktober 1947 i. S. G. gegen Wehropfer-Rekurskommission des Kantons Zürich.**

*Wehropfer:* Der Geschäftswert einer Unternehmung ist bei Feststellung des steuerbaren Vermögens nicht anzurechnen, soweit er sich nicht auf den Wert von Gegenständen des Anlagevermögens (Sachgütern und Rechten) auswirkt.

*Sacrifice de défense nationale:* Dans la mesure où elle n'est pas constituée par des éléments du fonds d'exploitation (biens matériels et droits), la valeur commerciale d'une entreprise ne doit pas être comprise dans le montant de la fortune imposable.

*Sacrificio per la difesa nazionale:* Nella misura in cui non comprende elementi del fondo d'esercizio (beni materiali e diritti), il valore commerciale d'un'azienda non dev'essere incluso nell'ammontare della sostanza imponibile.

A. — Der Beschwerdeführer hat im Jahre 1938 eine Apotheke erworben, wobei er, ausser dem Wert von Warenlager, Mobiliar und Einrichtung, einen Kundschaftswert (Goodwill) von ungefähr Fr. 25,140.— zu vergüten hatte. Es ist unbestritten, dass in dem Goodwill keinerlei Rechte (Markenrechte, Patente, Verfahren oder Rechte anderer

Art) inbegriffen sind. Am Ende des Geschäftsjahres 1941/42 war der Goodwill auf Fr. 14,000.— abgeschrieben, Ende 1943/44 auf Fr. 8500.—.

B. — Bei der Einschätzung zum neuen Wehropfer ist in die Berechnung des steuerbaren Vermögens ein Posten « Goodwill Fr. 14,000.— » einbezogen worden. Eine Einsprache gegen diese Einschätzung ist abgewiesen worden mit der Begründung, effektiv bezahlter und in der Bilanz aktivierter Goodwill stelle wehropferpflichtiges Vermögen dar. Die Wehropfer-Rekurskommission des Kantons Zürich hat die Einschätzung bestätigt und dazu im Wesentlichen ausgeführt, es handle sich um die Abschreibung des Goodwills von Fr. 14,000.—, welche in der Einschätzung nicht zugelassen wurde: Das Bundesgericht habe in seinem Entscheide vom 2. April 1941 i. S. Mühlebach S. A. (Archiv 10 S. 86) festgestellt, dass Abschreibungen des Postens Goodwill nur zulässig seien, wenn im betreffenden Geschäftsjahr tatsächlich eine Wertverminderung eingetreten sei. Hier sei der Einschätzung mit Recht der Betrag zu Grunde gelegt worden, der dem Buchwert am 31. Oktober 1942 entsprach. Denn angesichts des fortgesetzt steigenden Geschäftsumsatzes könne sich der Pflichtige nicht darauf berufen, der Kundschaftswert müsse wegen Geschäftsrückgang herabgesetzt werden. Demgemäss wurde die Einschätzung für Fr. 38,500.— beim Wehropfer steuerbaren Vermögen bestätigt.

C. — Hiegegen richtet sich die Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben. Zur Begründung wird ausgeführt, der Goodwillposten dürfe nicht zum steuerbaren Vermögen gerechnet werden, da als reines Vermögen (Art. 5 WOB II) neben den einer Person zustehenden Sachen nur geldwerte Rechte angesehen werden könnten. Ein Goodwill aber sei kein Recht. Er geniesse überhaupt keinen rechtlichen Schutz. Wie er sich geschäftlich auswirke, sei ganz ungewiss, ebenso, ob er überhaupt je realisiert werden könne. Dass er in der Bilanz des Beschwerdeführers ausgewiesen