

mannes fällig, war aber im übrigen vom Erbgang unabhängig. Die Summe fiel nicht vorerst in die Erbmasse, sondern direkt in das Vermögen der anspruchsberechtigten Ehefrau.

Aber auch die von der Vorinstanz versuchte Konstruktion einer Schenkung ist abwegig. Da die Hinterbliebenen, denen nach Art. 10 des Stiftungsreglementes die Todesfallsumme zukommt, ein persönliches, unmittelbares Recht auf sie haben, bleibt kein Raum für die Annahme, das Kapital sei ihnen vom verstorbenen Versicherten übertragen, geschenkt worden. Die Summe bildete nicht einen Bestandteil des Vermögens des Versicherten, über den er in dieser Weise hätte verfügen können. Allerdings kann der Versicherte Begünstigte bezeichnen und die Verteilung des Sterbegeldes unter sie ordnen, aber nur kraft Ermächtigung durch das Stiftungsreglement und in dessen Schranken. Namentlich kann er nicht beliebige Personen begünstigen, sondern nur eine Auswahl unter den Hinterbliebenen treffen, die in Art. 10 des Reglementes als bezugsberechtigt aufgeführt sind, Auswahl, welche bei Fehlen einer Begünstigungserklärung auch dem Stiftungsrat zusteht. Der Versicherte hat es zwar in der Hand, Personen, die an sich nach dem Reglement Anspruch auf das Sterbegeld haben, zugunsten anderer aus demselben Kreise vom Anspruch auszuschliessen und den Begünstigten etwas mehr zuzuhalten, als ihnen ohnedies zukäme. All das ändert jedoch nichts daran, dass die auf Grund des Art. 10 und eventuell des Art. 11 des Reglementes bestimmten Berechtigten von Anfang an einen eigenen, direkten, wenn auch bedingten Anspruch auf das Sterbegeld besitzen, durch dessen Empfang ein Einkommen beziehen, das unmittelbar aus der vom Versicherten zu seinen Lebzeiten ausgeübten Erwerbstätigkeit herrührt, eine nachträgliche Gegenleistung dafür darstellt. Gewiss mag zutreffen, dass die Beschwerdegegnerin dem Ehemann kein Entgelt für das Sterbegeld gegeben hat; sie hat die Summe aber auch gar nicht von ihm, sondern von der Stiftung erhalten. Es

verhält sich nicht so, dass der Ehemann sich von der Stiftung hätte versprechen lassen, im Falle seines Todes eine Kapitalleistung an die Ehefrau zu erbringen. Er hat keinen Vertrag zugunsten eines Dritten mit der Stiftung geschlossen. Er hatte, als Angestellter der Stifterfirma, die vorgeschriebenen Beiträge an die Fürsorgeeinrichtung zu entrichten und sich im übrigen den statutarischen und reglementarischen Bestimmungen zu unterziehen. Die Todesfallsumme wurde ausgerichtet, weil die Stiftung durch das Reglement dazu verpflichtet war, nicht aus einem andern Grunde, vor allem nicht kraft Schenkung seitens des Versicherten. Aus BGE 70 III 66 folgt nicht Gegenteiliges. Es bleibt somit dabei, dass das von der Beschwerdegegnerin bezogene Sterbegeld von ihr nach Art. 21 Abs. 1 lit. a WStB zu versteuern ist.

3. — Mit Recht verlangt die Beschwerdeführerin die Berechnung der Einkommenssteuer zum Rentensatze nach Art. 40 Abs. 1 Satz 2 WStB. Es wird auf die Ausführungen in BGE 74 I 188; Erw. 4 verwiesen, welche auch hier zutreffen. Die Bemessung des für die Satzbestimmung massgebenden Einkommens durch die Beschwerdeführerin ist nicht bestritten. Die Einkommenssteuer beträgt daher für ein Jahr nicht 1,8 %, sondern bloss 0,4 % von Fr. 11,000.—.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird gutgeheissen.

70. Urteil vom 10. Dezember 1948 i. S. K.
gegen eidg. Steuerverwaltung.

Wehrsteuer, Wehrpfer II.

1. Steuerbeträge, die auf Grund rechtskräftiger Veranlagungen richtig berechnet worden sind, können nur zurückerstattet werden, wenn die Voraussetzungen für eine Revision jener Veranlagungen gegeben sind.
2. Revisionsgründe.

Nouveau sacrifice et impôt pour la défense nationale.

1. Les contributions qui ont été calculées correctement sur la base d'une taxation passée en force ne peuvent être remboursées que si les conditions pour une revision de cette taxation sont réunies.
2. Motifs de revision.

Nuovo sacrificio ed imposta per la difesa nazionale.

1. Le contribuzioni che sono state calcolate rettamente in base ad una tassazione divenuta definitiva possono essere restituite soltanto se ricorrono gli estremi per la revisione della tassazione.
2. Motivi di revisione.

A. — K. wurde zum neuen Wehropfer und zur Wehrsteuer III herangezogen. Die Veranlagungsbehörde folgte im wesentlichen den Angaben in seiner Selbstschätzung. Einsprache wurde nicht erhoben. Die auf Grund der Veranlagungen berechneten Steuerbeträge sind bezahlt.

Nachträglich stellte der Pflichtige das Gesuch um teilweise Rückerstattung der entrichteten Wehropfer- und Wehrsteuerbeträge. Er machte geltend, sein Vertreter, ein Notar, habe bei der Ausfüllung der Steuererklärung übersehen, dass nach den ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen beim Vermögen eine Grundpfandschuld und beim Einkommen Hypothekarzinsen abzuziehen gewesen wären. Er, der Pflichtige, selbst habe die Steuererklärung bei der Unterzeichnung im Vertrauen auf den Vertreter nicht überprüft und daher das Versehen nicht bemerkt. Der Fehler sei in die Veranlagungen übergegangen. Er sei erst bei der Ausfüllung der Erklärung für die Wehrsteuer IV entdeckt worden.

Die eidg. Steuerverwaltung wies das Gesuch mit Entschaid vom 10. Mai 1948 ab. Sie führte aus, die zurückgeforderten Steuerbeträge seien geschuldet, da sie auf Grund einer mangels Einsprache rechtskräftig gewordenen Veranlagung richtig berechnet worden seien.

B. — Gegen diesen Entscheid erhebt K. Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem Antrag, die Rückerstattung der zuviel bezahlten Steuerbeträge anzuordnen. Er empfindet es als stossend, dass die Steuerbehörde ungeachtet des unterlaufenen Versehens die Rückleistung verweigere.

Wenn der Wehrsteuerbeschluss für einen solchen Fall eine Berichtigung nicht vorsehe, so liege eine Lücke vor, die durch eine dem allgemeinen Rechtsempfinden entsprechende Praxis zu schliessen sei. Als Beleg für die Abzugsposten (Hypothekarschuld und Zinsen) wird die seinerzeit vom Grundpfandgläubiger ausgestellte Quittung vorgelegt.

C. — Die eidg. Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Die Veranlagung zur Wehrsteuer und zum neuen Wehropfer wird in einem besonders geregelten Verfahren festgestellt, an dem der Pflichtige teilzunehmen, zur Erzielung einer sachlich richtigen Einschätzung mitzuwirken hat. Er hat, abgesehen von der Einreichung einer Selbstschätzung, die ihm gegenüber vorgenommenen Veranlagungen zu überprüfen und allfällige Fehler in der hierfür durch das Gesetz vorgesehenen Form, durch rechtzeitige Einsprache und Beschwerde, zu rügen. Bleibt die Veranlagung unangefochten, so gilt sie als endgültige Feststellung der Steuerschuld, die in Rechtskraft erwächst. Vorbehalten bleibt die Nachzahlung hinterzogener Steuern (Art. 129 ff. WStB, Art. 20 WOB II). Im übrigen aber ist die nachträgliche Abänderung einmal getroffener rechtskräftiger Veranlagungen im allgemeinen ausgeschlossen. Sie rechtfertigt sich ausnahmsweise nur, wenn ein besonderer Revisionsgrund vorliegt.

Der Steuerpflichtige, der eine auf Grund einer rechtskräftigen Veranlagung richtig berechnete Steuerleistung erbringt, zahlt eine Steuer, die geschuldet ist. Art. 126 WStB sieht die Rückerstattung nur für nicht geschuldete Steuerbeträge vor. Er dient der Berichtigung von Irrtümern beim Steuerbezug, nicht einer nachträglichen Überprüfung der Veranlagung. Sein Abs. 2 stellt denn auch ausdrücklich fest, dass jede rechtskräftig veranlagte Steuer als ge-

schuldet gilt. Damit werden Begehren um Korrektur der Veranlagung im Rückerstattungsverfahren nach Art. 126 WStB ausgeschlossen. Dasselbe trifft, gemäss Art. 127 WStB, auf die Berichtigung von Rechnungsfehlern zu (Urteil vom 2. Dezember 1947 i. S. Sch.-T., ASA 16, 344). Die Art. 126 und 127 WStB sind gemäss Art. 19 Abs. 3 WOB II auch für das neue Wehropfer anwendbar.

2. — Im vorliegenden Falle wird nicht die Richtigstellung eines Irrtums oder Rechnungsfehlers beim Steuerbezug verlangt. Vielmehr wird die Rückerstattung von Steuerbeträgen deshalb beansprucht, weil bei der Veranlagung selbst Fehler unterlaufen, zulässige Abzüge vom Vermögen und Einkommen nicht vorgenommen worden seien. Die Rückleistung hätte daher zur Voraussetzung, dass die mangels rechtzeitiger Einsprache rechtskräftig gewordenen Einschätzungen nachträglich herabgesetzt würden. Somit ist einzig zu prüfen, ob ein Grund zu einer solchen Revision vorliege.

3. — In den Bundesratsbeschlüssen über die Erhebung einer Wehrsteuer und eines neuen Wehropfers ist die Möglichkeit einer Revision rechtskräftiger Veranlagungen nicht vorgesehen. Indessen hat das Bundesgericht in bezug auf den Militärpflichtersatz entschieden, dass trotz Fehlens einer Vorschrift im Steuergesetz einem Begehren um Revision unter bestimmten Voraussetzungen Folge gegeben werden müsse. So hat es in ständiger Rechtsprechung die Revision zugelassen, wenn die Veranlagung unter Verletzung wesentlicher prozessualer Grundsätze zustande gekommen ist, wenn in dem Entscheid Tatsachen unberücksichtigt geblieben sind, die zum Zwecke der Beurteilung aus (militär-) amtlichen Urkunden hätten entnommen werden müssen, ferner in Fällen, wo im Revisionsverfahren Tatsachen oder Beweismittel vorgebracht werden, deren Geltendmachung dem Pflichtigen im früheren Verfahren nicht möglich war (BGE 71 I 106 oben und Zitate). Unter den nämlichen Voraussetzungen ist die Revision auch für die Wehrsteuer und das neue Wehropfer statthaft

(BGE 70 I 169, wo auf die Praxis in Militärsteuersachen Bezug genommen wird).

4. — Hier liegt kein Revisionsgrund vor. Man hat es insbesondere nicht mit Tatsachen oder Beweismitteln zu tun, deren Geltendmachung dem Pflichtigen im früheren Verfahren unmöglich gewesen wäre. Auch war die Steuerbehörde bei der Veranlagung nicht etwa in der Lage, die nun nachträglich vorgebrachten Tatsachen von Amtes wegen gestützt auf eingereichte Unterlagen zu berücksichtigen; denn nach der eingezogenen Erkundigung war das heute vorgelegte Beweismittel (Quittung des Hypothekargläubigers) der Steuererklärung nicht beigelegt. Ebensovienig kann davon die Rede sein, dass die Veranlagungsbehörde jene Tatsachen von sich aus hätte herausfinden sollen.

Wollte man, entsprechend einer gelegentlich vertretenen Auffassung, die Revisionsgründe etwas weiter fassen, ein Zurückkommen auf rechtskräftige Veranlagungen auch dann gestatten, wenn die entscheidende Behörde von handgreiflich unrichtigen tatsächlichen Voraussetzungen ausgegangen ist oder ihre Verfügung auf offenkundig falsche rechtliche Erwägungen gestützt hat (vgl. BGE 70 I 170 f.), so würde sich hier eine Revision offensichtlich gleichwohl nicht rechtfertigen. Die Veranlagungen wurden gestützt auf die Angaben in der Selbstschätzung des Pflichtigen getroffen, und es ist nicht bestritten, dass auf dieser Grundlage die Steuerfaktoren richtig festgestellt wurden.

Die Unterlassung der in Frage stehenden Abzüge vom Vermögen und Einkommen ist vielmehr ausschliesslich auf ein Versehen des Beschwerdeführers bzw. seiner Vertreter, für dessen Verhalten er einzustehen hat, zurückzuführen, Versehen, das zu spät bemerkt wurde, als dass noch eine Berichtigung durch Einsprache und Beschwerde möglich gewesen wäre. Die Folgen einer solchen Unterlassung hat der Betroffene sich selber zuzuschreiben. Die vom Gesetzgeber gewollte Ordnung, wonach das Veran-

lagungsverfahren im Interesse der Rechtssicherheit einmal ein Ende finden soll, schliesst es aus, auch in derartigen Fällen die Revision zuzulassen. Davon, dass dies dem allgemeinen Rechtsempfinden zuwiderlaufe, kann im Ernste nicht gesprochen werden.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

71. Urteil vom 26. November 1948 i. S. Genossame X. gegen Steuerrekurskommission des Kantons Schwyz.

Wehropfer II: Besteuerung einer Genossenschaft des kantonalen Rechts für Schuldbriefe, welche zu ihren Gunsten auf den von ihr an die Genossen zu Vorzugsbedingungen verkauften Hausplätzen lasten. Der Steuerwert dieser Titel wird dadurch nicht verringert, dass sie solange unkündbar und unverzinslich sind, als das Unterpand Eigentum eines Genossen bleibt, der sonst noch nie Boden der Genossenschaft zu Vorzugspreisen erhalten hat.

Nouveaux sacrifice pour la défense nationale: Imposition d'une société de droit cantonal (art. 59 al. 3 CC) pour les cédulas hypothécaires grevant les fonds bâtis qu'elle a vendus à ses membres à des conditions avantageuses. La valeur imposable de ces titres n'est pas diminuée par le fait qu'ils ne peuvent être dénoncés et ne sont pas productifs d'intérêt aussi longtemps que l'hypothèque demeure la propriété d'un membre qui n'a pas encore acquis, de la société, du terrain à un prix avantageux.

Nuovo sacrificio per la difesa nazionale: Imposizione di una corporazione del diritto cantonale (art. 59 cp. 3 CC) per le cartelle ipotecarie costituite a suo favore sui terreni da costruzione venduti ai membri a condizioni vantaggiose. Il valore imponibile di questi titoli non diminuisce pel fatto che non possono essere disdetti e non fruttano interessi finché l'oggetto del pegno rimane proprietà di un membro che non ha ancora acquistato dalla corporazione un altro terreno a un prezzo di favore.

A. — Die Genossame X. ist eine Genossenschaft des schwyzerischen kantonalen Rechts im Sinne von Art. 59 Abs. 3 ZGB. Aus den §§ 1 und 5 ff. der Statuten von 1918/1937 geht hervor, dass ihr Zweck in der Verwaltung ihres Vermögens zum Nutzen der Genossen besteht;

nach § 1 Abs. 2 soll dieses Vermögen nicht vermindert werden. U. a. stellt die Genossame den Genossen zu Vorzugsbedingungen Hausplätze zur Verfügung. Die Statuten bestimmen hierüber in § 49:

« Jeder Nutzniesser hat Anspruch auf Erwerb eines Hausplatzes zu folgenden Bedingungen:

a) Der Kaufpreis beträgt pro Klafter² (3,24 m²) 3 bis 6 Fr. und wird bar ausbezahlt oder durch einen Schuldbrief zu 4,5 % bis 5 % und halbjährlich kündbar im ersten Range sichergestellt. Das Areal, auf welchem das Haus steht, wird durch einen zins- und kündungslosen Titel im Sinne von lit. b und c entschädigt.

b) Der Käufer hat zugunsten der Genossame auf der Kaufparzelle in erster, eventuell in zweiter Pfandstelle einen Schuldbrief errichten zu lassen zur Deckung des Kaufpreises für das überbaute Areal sowie in der Höhe eines angemessenen, von der Genossengemeinde festzusetzenden Zuschlages für die ganze Parzelle. Der Titel ist unverzinslich und unkündbar, solange das Unterpand im Eigentum eines Genossen ist, der noch nie zu Vorzugsbedingungen Genossenboden erworben hat. Er wird halbjährlich kündbar und zu 4,5 bis 5 % verzinslich, sobald das Unterpand an Nichtgenossen oder solche Genossen übergeht, welche schon einmal zu Vorzugspreisen Genossenland bezogen haben...

c) Nach Erstellung des Baues und erfolgter Schätzung ... hat der Genossenrat die Verlegung des zins- und kündungslosen Titels auf eine nachgehende Pfandstelle zu bewilligen nach Massgabe folgender Bestimmungen:

aa) Soweit durch den betreffenden Titel der Käufer einschliesslich den Kaufpreis pro Klafter² nicht über Fr. 20.— belastet wurde, muss der Schuldbrief noch mit 2/3 des Verkehrswertes gedeckt sein.

... »

Am 22. April 1945 erhielt § 49 folgenden Zusatz:

« Die zins- und kündungslosen Schuldbriefe können vom Schuldner 10 Jahre nach ihrer Errichtung mit 50 %, 15 Jahre nach der Errichtung mit 30 % des Nominalwertes abgelöst werden, sofern nicht gemäss lit. b der ganze Betrag auszurichten ist. »

In den letzten 20 bis 30 Jahren bezahlten auf Grund dieser Bestimmungen die Käufer von Genossenboden je Klafter² Fr. 4.—, während Fr. 16.— unverzinslich und unkündbar verbrieft wurden. Am 1. Januar 1945 bestanden 44 derartige Schuldbriefe mit einem Nominalwert von insgesamt Fr. 151,720.—.

B. — Bei der Veranlagung der Genossame für das neue Wehropfer wurden die unverzinslichen Hypotheken zum