

militärämtlichen Akten ergeben, welche von Amtes wegen hätten beigezogen werden sollen (BGE 71 I 106, Erw. 2 und Zitate). Mit einem solchen Falle hat man es hier zu tun.

Es ist nicht bestritten, dass die Voraussetzungen der Ersatzbefreiung nach Art. 2 lit. b MStG gegeben sind. In der Tat geht aus den von keiner Seite angezweifelten Feststellungen des behandelnden Ohrenarztes eindeutig hervor, dass die Schwerhörigkeit, die zur Umteilung in den Hilfsdienst geführt hat, auf ein Schiesstrauma zurückgeht, welches der Beschwerdeführer im Militärdienst erlitten hatte. Dieser Befund ist in den Akten der Militärversicherung enthalten. Die Militärversicherung nahm denn auch im Spezialbericht vom 23. Mai 1945 zuhanden der U. C. auf ihn Bezug. Weil indes damals nur die vorübergehende Dispensation des Beschwerdeführers vom Dienst empfohlen und auch verfügt wurde, hatten vorerst weder die Militärversicherung noch die U. C. Anlass, von sich aus, in dem in Ziff. 51 IBW vorgesehenen Verfahren, die Ersatzbefreiung nach Art. 2 lit. b MStG zu beantragen. Dagegen wäre später, als der Beschwerdeführer zum Hilfsdienst versetzt wurde, ein solcher amtlicher Antrag angezeigt gewesen. Er unterblieb jedoch. Gleichwohl hätte aber die kantonale Militärsteuerbehörde unter den gegebenen Umständen der Frage, ob Art. 2 lit. b MStG anwendbar sei, von Amtes wegen sogleich nach der Umteilung des Beschwerdeführers nachgehen sollen; konnte sie doch aus dem Dienstbüchlein entnehmen, dass der Beschwerdeführer in der Rekrutenschule als Kanonier ausgebildet, bei der sanitärischen Austrittsmusterung vom 6. März 1945 wegen Hörbeschwerden vorgemerkt, sodann bei der Militärversicherung angemeldet und schliesslich wegen *traumatischer* Schwerhörigkeit hilfsdiensttauglich erklärt worden war. Diese Eintragungen hätten sie veranlassen sollen, bei der Militärversicherung die ergangenen Akten oder wenigstens einen Bericht einzuverlangen. Dann wäre sie darauf gestossen, dass es sich um ein dienstliches Schiesstrauma

handelt, und hätte infolgedessen den Beschwerdeführer, obwohl er keinen dahingehenden Antrag gestellt hatte, auch schon für die Steuerjahre 1946-1948 vom Militärpflichtersatz befreien müssen.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Kanton Zürich wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer die für 1946, 1947 und 1948 bezahlten Ersatzbeträge zurückzuerstatten.

81. Extrait de l'arrêt du 21 décembre 1948

dans la cause Davet contre Commission fribourgeoise de recours pour la taxe d'exemption du service militaire.

*Art. 5 lit. A LTM:* Par l'expression « outils servant à une industrie », il faut comprendre les instruments et machines utilisés par le contribuable pour l'exercice d'un métier.

*Militärpflichtersatz:* Begriff der « Handwerksgeräte » im Sinne von Art. 5 A 1, Abs. 2 MStG.

*Art. 5, lett. A, cp. 2, LTM.* Concetto di « utensili di mestiere ».

Dans sa déclaration en vue de la taxe d'exemption du service militaire pour l'année 1944, Joseph Davet, manoeuvre, à Pont-en-Ogoz, a déclaré une fortune immobilière de 10 400 fr., sous déduction de 10 200 fr. de dettes. L'autorité de taxation ayant modifié ces chiffres, Davet a recouru auprès de la Commission cantonale fribourgeoise de recours pour la taxe d'exemption du service militaire (en abrégé: CCR) qui, par décision du 11 octobre 1948, a fixé à 3000 fr. la fortune personnelle imposable. Cette décision est en substance motivée de la façon suivante: La taxe cadastrale des immeubles appartenant au recourant est de 10 407 fr., dont il y a lieu de déduire des dettes s'élevant au total à 9254 fr.; le solde est ainsi de 1153 fr.; à ce chiffre, il y a lieu d'ajouter un montant de 2000 fr. représentant la valeur d'une scie mécanique et d'une batteuse installées dans l'immeuble; la fortune imposable est ainsi de 3000 fr. en chiffres ronds.

Joseph Davet a interjeté un recours de droit administratif auprès du Tribunal fédéral. Il expose que ses immeubles consistent en 1 $\frac{1}{4}$  pose de terre et un bâtiment d'une surface de 550 m<sup>2</sup> comprenant un logement, une grange, une écurie, un atelier, un moteur électrique, une batteuse, un concasseur, une scie circulaire avec chariot et une scie à cadre. Il soutient que c'est à tort que la CCR a taxé la scie circulaire et la batteuse pour une valeur de 2000 fr. : la batteuse est déjà comprise dans la taxe du bâtiment ; quant à la scie circulaire, elle était assurée pour 1000 fr. ; mais comme les outils nécessaires à l'exercice de la profession ne sont imposables que pour la moitié de leur valeur d'assurance, sous déduction de 20 000 fr., il en résulte que la fortune personnelle est inférieure à 1000 fr. et qu'elle n'est pas imposable.

La CCR a déposé un préavis dans lequel elle a conclu au rejet du recours. Elle expose que les autorités fiscales fribourgeoises ignoraient que la batteuse fût déjà comprise dans la taxe cadastrale de l'immeuble ; elle admet en conséquence qu'une réduction de 1000 fr. doit être opérée de ce chef. Toutefois, la CCR est d'avis que, même si l'on fait abstraction de la batteuse, la valeur de toutes les autres machines énumérées par Davet dans son acte de recours n'est certainement pas inférieure à 2000 fr. ; que c'est à tort que le recourant soutient que ces machines ne sont pas imposables, car seuls les outils servant à une industrie sont estimés à la moitié de leur valeur d'assurance, moins 20 000 fr. ; que, les machines en question n'étant pas des outils, elles doivent être évaluées à leur pleine valeur, en sorte que le recours n'est pas fondé sur ce point.

Le Tribunal fédéral a admis le recours.

*Extrait des motifs :*

2. — Le recourant est un ouvrier de village, qui effectue certains jours des travaux avec la batteuse, les scies ou le concasseur qu'il possède. Il demande que ces machines

ne soient pas portées en ligne de compte pour la détermination de la fortune imposable. L'autorité fiscale cantonale conteste le bien-fondé de cette conclusion en faisant valoir que les machines en question ne peuvent être considérées comme des outils servant à une industrie, qu'elles doivent dès lors être estimées à leur valeur vénale et qu'elles sont imposables comme fortune sans exonération à la base. La LTM en effet n'exonère que les outils nécessaires, qui servent à une industrie, ainsi que les instruments aratoires. Le règlement d'exécution de la LTM, du 26 juin 1934 (en abrégé : RE LTM), a précisé qu'au-delà d'une valeur vénale de 20 000 fr. (valeur d'assurance : 40 000 fr.), ces outils et instruments ne sont pas considérés comme nécessaires à l'exploitation industrielle et agricole. La question litigieuse est donc de savoir si les machines utilisées par le recourant pour exercer son métier d'artisan constituent ou non des « outils servant à une industrie » au sens des art. 5 litt. A ch. 1 LTM, 36 al. 2 et 38 RE LTM.

Dans les dispositions légales précitées, aux termes « outils servant à une industrie et instruments aratoires » correspondent dans le texte allemand les mots « nütige Handwerks- und Feldgeräte ». Ce terme de « Geräte » permet une interprétation plus large que le mot « outils » (cf. l'art. 92 ch. 4 LP, dans lequel le texte allemand énumère successivement les « Werkzeuge » et les « Gerätschaften », qui sont exprimés dans le texte français par le seul mot « outils »). D'ailleurs, les termes « servant à une industrie » indiquent qu'il ne faut pas donner au mot « outils » un sens trop restrictif. On aboutit à la même conclusion si l'on considère que la loi met, sur le même pied que les outils servant à une industrie, les instruments aratoires (en allemand : Feldgeräte). Par l'expression « outils servant à une industrie » (Handwerksgeräte), il faut en réalité comprendre les instruments nécessaires que le contribuable utilise pour l'exercice d'un métier.

Cette manière de voir est corroborée par le fait que, selon les art. 36 al 2 et 38 RE LTM, les outils servant à

une industrie ne sont imposables que dans la mesure où leur valeur vénale excède 20 000 fr. (valeur d'assurance 40 000 fr.). L'importance de ce chiffre démontre bien que le législateur n'a pas seulement eu en vue les outils au sens étroit de ce terme, mais qu'il a entendu exonérer, d'une manière générale, les instruments et machines utilisés par un artisan pour l'exercice de sa profession.

Il y a lieu de relever d'ailleurs que la taxe militaire n'est pas un impôt frappant simultanément la fortune et son revenu. Quand la fortune est imposée, son produit n'est pas pris en considération. Si les instruments utilisés par le recourant étaient considérés comme un élément de sa fortune imposable, il y aurait lieu de diminuer son revenu net, conformément à l'art. 5 litt. B a LTM, qui dispose que le 5% du capital engagé dans une industrie est déduit du revenu imposable. Mais il faut admettre que jusqu'à concurrence d'un certain montant, les outils et instruments utilisés par un artisan pour réaliser le produit du travail et dont le rendement se traduit par le produit du travail ne doivent pas entrer en ligne de compte pour fixer le montant de la fortune imposable. Il ne convient pas de les traiter comme un capital ; ils ne sont donc pas imposables comme fortune et, par le fait même, il n'y a pas lieu de déduire du revenu du travail le 5 % de leur valeur.

En l'espèce, les machines que l'autorité fiscale cantonale évalue à 3000 fr. apparaissent comme les instruments nécessaires à l'exercice d'une profession et n'entrent pas en ligne de compte pour la détermination de la fortune ; seul le produit du travail réalisé au moyen de ces instruments est imposable comme revenu.

## 82. Auszug aus dem Urteil vom 10. Dezember 1948 i. S. Aarg. Kantonalbank gegen Rekurskommission des Kantons Bern.

*Wehrsteuer* : Auskunftspflicht der Bank gegenüber den Erben und Steuersukzessoren in der Nachsteueruntersuchung wegen Hinterziehungen des verstorbenen Bankkunden.

*Impôt pour la défense nationale* : Devoir d'une banque de renseigner les héritiers au cours d'une instruction en rappel d'impôt motivée par une soustraction dont s'est rendu coupable un client décédé de la banque.

*Imposta per la difesa nazionale* : Obbligo della banca di fornire agli eredi dei ragguagli nella procedura per sottrazione d'imposta da parte di un cliente decesso della banca.

A. — 1944 ist in X. (Kt. Bern) Fräulein Y. gestorben. Sie hinterliess als einzige Erbin Frau S. Erbschaftsliquidator und Vertreter der Erbin war Notar G. Im Inventar über den Nachlass fanden sich einige Werte, die im Wertschriftenverzeichnis für das erste Wehropfer nicht enthalten waren. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern leitete daher gegen den Nachlass eine Nachsteueruntersuchung ein, u. a. auch für die eidgenössischen Steuern. Im Verlaufe dieser Untersuchung wurde Notar G. aufgefordert, Ausweise über Zinsgutschriften auf einer Kontokorrentrechnung bei der Aargauischen Kantonalbank in Aarau für die Jahre 1938 bis 1943 und über den Kapitalbestand auf den 1. Januar 1940, 1941 und 1943 einzureichen. Die Aargauische Kantonalbank gab unter Berufung auf Art. 90 Abs. 8 WStB nur Auskunft über das Guthaben der Verstorbenen am Todestag und über den Verkehr während des dem Todestag vorangehenden Jahres. Eine weitere, über diesen Rahmen hinausgehende Auskunftserteilung wurde verweigert, obgleich die Alleinerbin die Öffnung des Bankgeheimnisses in Bezug auf das in Frage stehende Kontokorrent verlangt und die Bank ermächtigt hatte, die geforderten Auskünfte an Notar G. zu erteilen. Sie hielt an ihrer Weigerung auch fest, nachdem die Steuerverwaltung die Auskunft auf den Bestand des Kontokorrents der Erblasserin auf den 1. Januar 1941 und