

für die Gemeinde geltenden Vorschriften festgestellt werden. Unter solchen Umständen durfte sich die Beschwerdeführerin auf die Feststellung der Gemeindekanzlei verlassen. Sie wurde ihr durch die zuständige Kanzlei der Einschätzungsbehörde bei Anlass der Vermögenseinschätzung für das Steuerjahr 1939 erteilt, und es bestand für die Beschwerdeführerin kein Anlass zur Annahme, dass die Auskunft unrichtig sein könnte. Sie durfte vielmehr davon ausgehen, der Entscheid sei nicht ohne vorherige genaue Prüfung der Zulässigkeit des Schuldenabzuges ergangen; dies umso mehr, als darin noch besonders unterstrichen wird, « das alte Formular » sei in der Frage des Schuldenabzuges überholt. Das musste den Eindruck noch verstärken, die Entscheidung beruhe auf näherer Prüfung der gesetzlichen Grundlage. Bei Einsicht bloss in das von der Gemeindekanzlei handschriftlich berichtigte Exemplar des Reglementes hätte übrigens die Gefahr bestanden, dass die Beschwerdeführerin die Unrichtigkeit der ihr erteilten Auskunft nicht hätte feststellen können. Der angefochtene Entscheid stellt selbst fest, dass auch dem Regierungsrat von der Gemeindeverwaltung Reglemente zugestellt worden sind, die in der Weise mit Tinte « berichtigt » waren, dass in Abs. 2 von § 6 das Wort « ganz » durch die Worte « bis zu Fr. 40,000.— » ersetzt war. Damit war aber der Inhalt der Abänderung unrichtig wiedergegeben, da diese sich nicht auf Absatz 2, sondern nur auf lit. a von Absatz 1 bezieht. Dass auch eine wiederholte Anfrage die erforderliche Abklärung voraussichtlich nicht gebracht hätte, beweist schliesslich die Auskunft vom 2. Juni 1945, mit der die Gemeindekanzlei die Bestimmung von § 6 zwar wörtlich, im entscheidenden Punkt aber unrichtig wiedergab, wieder mit der beruhigenden Behauptung, der Regierungsrat habe diese Fassung durch seinen Beschluss vom 26. Oktober 1932 genehmigt.

5. — Es steht fest, dass die Beschwerdeführerin bei Abgabe der Steuererklärungen für die Jahre 1940-1944 unter dem Einfluss der unrichtigen Auskunft der Gemeinde-

behörde über den Inhalt von § 6 des Reglementes gehandelt hat. Die Revision der bezüglichen Entscheide und die sich daraus ergebende Steuerrückerstattung darf ihr daher nicht verweigert werden....

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Die staatsrechtliche Beschwerde wird insoweit teilweise gutgeheissen, als die Rückerstattung zuviel bezahlter Steuern für die Steuerjahre 1940-1944 verweigert wurde, und der Entscheid des Regierungsrates des Kantons Basellandschaft insoweit aufgehoben.

## B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHT

### DROIT ADMINISTRATIF ET DISCIPLINAIRE

#### I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN

#### CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

52. Auszug aus dem Urteil vom 18. November 1949 i. S. Eidgen. Steuerverwaltung gegen S. und Wehropfer-Rekurskommission des Kantons Zürich.

*Wehropfer II* : Anwartschaftliche Ansprüche, die nicht auf Leibrenten oder andere wiederkehrende Leistungen gerichtet sind, unterliegen dem Wehropfer nicht.

*Nouveau sacrifice pour la défense nationale* : Les droits d'expectative qui ne portent pas sur des rentes viagères ou sur des prestations périodiques ne sont pas imposables.

*Nuovo sacrificio per la difesa nazionale*: I diritti futuri che non hanno per oggetto rendite vitalizie o altre prestazioni ricorrenti non sono imponibili.

A. — Am 31. Dezember 1913 hat der Vater des Beschwerdegegners, J. F. S. einen Trust errichtet. Die Trusturkunde bestimmt im wesentlichen:

J. F. S. überträgt zugunsten seiner beiden Söhne H. und E., sowie ihrer Nachfolger, bestimmte Werttitel als « Trust » auf die amerikanische X.-Bank (Trustee). Der Trust soll auf keinen Fall länger dauern als bis zum Tode des Überlebenden zweier Kinder eines Veters. Der Trustee wurde verpflichtet, das Trustvermögen zu verwalten und die Nettoerträge zunächst an H. und, nach dessen Tod, an E. auszurichten. Jeder der beiden Begünstigten ist ausserdem berechtigt, für den Fall, dass er den andern überlebt, eine oder mehrere Personen zu bezeichnen, an die nach seinem Tode die Kapitalerträge zu überweisen sind, solange der Trust dauert. Die auf Grund dieses Rechtes erfolgte Einsetzung des Nachfolgers kann von den Begünstigten widerrufen werden. Machen die beiden Begünstigten von diesem Rechte keinen Gebrauch oder haben sie die Bezeichnung eines Nachfolgers widerrufen, so ist der Ertrag des Vermögens nach ihrem Tode bis zur Beendigung des Trusts an die Erben des Treugebers nach Stämmen zu verteilen. Im Zeitpunkt der Auflösung des Trusts hat der Trustee das Trustvermögen der oder den Personen auszuhändigen, die in diesem Zeitpunkt Anspruch auf den Vermögensertrag haben.

B. — Bei der Veranlagung zum neuen Wehropfer wurde den beiden Brüdern S. je die Hälfte dieses in Amerika verwalteten Trustvermögens angerechnet. Die Beschwerdegegner haben die Zurechnung dieses Trustanteils angefochten, und die Wehropferrekurskommission hat die Beschwerden mit Entschieden vom 28. Dezember 1948 und 6. Juli 1949 gutgeheissen, im wesentlichen mit der Begründung, dass die Rekurrenten nicht über das Trustvermögen verfügen und deshalb nicht einem Eigentümer gleichge-

stellt werden könnten. Sie befänden sich wirtschaftlich betrachtet vielmehr in der Stellung eines Nutzniessers und hätten deshalb von dem Vermögen kein Wehropfer zu entrichten. Wäre zur Erreichung des gleichen wirtschaftlichen Zieles eine Familienstiftung errichtet worden, so könnte das der Stiftung übertragene Vermögen auch nicht bei einem Stiftungsberechtigten besteuert werden.

C. — Die eidg. Steuerverwaltung hat in beiden Fällen rechtzeitig verwaltungsrechtliche Beschwerde erhoben mit dem Antrag, die angefochtenen Entschiede aufzuheben und die Sache zur neuen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen

*in Erwägung:*

1. — Gemäss Art. 5 Abs. 1 WOB II ist Gegenstand des neuen Wehropfers das Reinvermögen der natürlichen und juristischen Personen. Als reines Vermögen gilt das um die nachgewiesenen Schulden gekürzte bewegliche und unbewegliche Vermögen des Pflichtigen. Gemäss Absatz 4 wird Vermögen, an dem eine Nutzniessung bestellt ist, dem Eigentümer zugerechnet. Vermögen ist nach Lehre und Praxis der Inbegriff der einer Person zustehenden Sachen und geldwerten Rechte.

2. — Bei fiduziarischem Eigentum muss sich die Besteuerung danach richten, wem das Recht zusteht, nach dem sich die Zugehörigkeit des Substanzwertes des Vermögens bestimmt. Es ist dasjenige Recht oder derjenige Rechtskomplex, der verhindert, dass zu fiduziarischen Zwecken übertragenes Eigentum beim Empfänger eine Vermehrung des Vermögens bewirkt, und — vom Empfänger aus gesehen — die diesen Rechten entsprechenden Pflichten. In Frage kommt hauptsächlich — aber nicht ausschliesslich — die Verpflichtung des Fiduziars, das Vermögen nur als Treugut zu besitzen und es entsprechend der Treuhandordnung zurückzugeben. Diese Verpflichtung bedeutet für den fiduziarischen Erwerber von Vermögen eine Belastung,

die dem Zuwachs an Vermögenssubstanz gegenüber steht und ihn unter Umständen ausgleicht. Andererseits kann ein solches Recht beim Berechtigten einen Vermögenswert darstellen, der auch bei der Besteuerung mitzubeherrschenden ist (BGE 72 I S. 338).

3. — Im vorliegenden Falle fehlt es z. Z. an einem Rechte, das als Bestandteil des unter das Wehropfer fallenden Vermögens des Beschwerdegegners in Frage kommen könnte. Der Beschwerdegegner ist nicht Besteller der Treuhand, sondern ausschliesslich Benefiziant, Geniesser der Erträge des Vermögens einerseits und Anwärter auf einen späteren Anfall des Vermögens andererseits. Nach den Bestimmungen der Trusturkunde kann er damit rechnen, dass das Vermögen des Trusts später und unter näher festgelegten Voraussetzungen ihm, seinen Nachkommen oder von ihm bezeichneten Personen zum Teil — unter Umständen auch ganz — zufallen wird. Der Wehropferbeschluss erfasst aber anwartschaftliche Rechte nur, soweit sie auf Leibrenten und wiederkehrende Leistungen gerichtet sind, die hier nicht in Frage stehen (vgl. Art. 5, Abs 1 WOB II). Es ist deshalb richtig, dass die kantonale Rekurskommission die Anrechnung des Vermögens beim Wehropfer abgelehnt hat...

53. Sentenza 19 dicembre 1949 nella causa S. contro Commissione di ricorso del Cantone Ticino in materia d'imposta per la difesa nazionale.

Art. 27 cp. 2 DIN.

1. Il computo della sostanza gravata da usufrutto all'usufruttuario non è contrario alla convenzione franco-svizzera per evitare la doppia imposizione.
2. L'imposta complementare sulla sostanza colpisce l'usufruttuario personalmente e non quale sostituto del proprietario.

Art. 27 Abs. 2 WStB.

1. Die Besteuerung eines mit einer Nutzniessung belasteten Vermögens beim Nutzniesser steht nicht in Widerspruch zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich.
2. Die Ergänzungssteuer auf dem Vermögen trifft den Nutzniesser persönlich und nicht als Steuersubstitut des Eigentümers.

Art. 27 al. 2 AIN.

1. L'imposition de l'usufruitier sur la fortune grevée d'usufruit n'est pas contraire à la convention conclue entre la Suisse et la France en vue d'éviter la double imposition.
2. L'impôt complémentaire sur la fortune frappe l'usufruitier personnellement et non pas en tant que personne substituée au propriétaire.

A. — I coniugi R., domiciliati in Francia, hanno depositato presso una banca svizzera delle obbligazioni 3½ % della « Gotthardbahn », sulle quali hanno costituito un usufrutto a favore del loro padre e suocero, residente ad Ascona.

Agli effetti dell'imposta per la difesa nazionale (IV periodo), l'autorità di tassazione computava questi capitali e il loro reddito all'usufruttuario, il quale si adagiava all'imposizione del reddito, ma insorgeva contro quella della sostanza. Il reclamo era respinto.

La Commissione cantonale di ricorso, adita dal contribuente, confermava la tassazione querelata perchè conforme al disposto dell'art. 27 cp. 2 DIN, che pone a carico dell'usufruttuario la sostanza gravata da usufrutto.

B. — Questa decisione 26 agosto 1949 è stata deferita dal ricorrente al Tribunale federale. Egli ripropone lo stralcio della sostanza, essenzialmente per i seguenti motivi: Il giudizio impugnato viola il diritto federale e la convenzione 13 ottobre 1937/1° febbraio 1939 conclusa tra la Confederazione svizzera e la Repubblica francese per evitare la doppia imposizione in materia d'imposte dirette (abbr. convenzione franco-svizzera). L'usufrutto è stato costituito unicamente per garantire il sostentamento del ricorrente e della sua consorte. Le obbligazioni, oggetto del deposito, appartengono a persone domiciliate in Francia, le quali non soggiacciono alla potestà tributaria della Svizzera a norma dell'art. 3 DIN e degli art. 9 e 10 della convenzione franco-svizzera. Orbene, se il proprietario della sostanza non è tenuto a pagare l'imposta per la difesa nazionale, non può esserlo logicamente l'usufruttuario, suo sostituto agli effetti fiscali. La norma dell'art. 27 cp. 2