

S. 167 / Nr. 39 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 70 I 167

39. Urteil vom 3. November 1944 i. S. M. Gyr und K. Eberli gegen eidg. Steuerverwaltung.

Regeste:

Krisenabgabe, Wehropfer, Wehrsteuer: Steuerbeträge, die auf Grund rechtskräftiger Veranlagungs- oder Rekursentscheide entrichtet worden sind, können nur zurückgefordert werden wenn sich der Steuerpflichtige auf Gründe berufen kann, die eine Revision der Veranlagung rechtfertigen. Rechtsunkenntnis des Steuerpflichtigen ist kein Revisionsgrund.

Contribution fédérale de crise, sacrifice pour la défense nationale impôt pour la défense nationale: Les sommes payées à titre d'impôt conformément à des décisions de taxation passées en force ne peuvent être répétées que dans le cas où le contribuable serait fondé à demander la revision de la taxation. L'ignorance du droit n'est pas un motif de revision.

Seite: 168

Contribuzione federale di crisi, sacrificio per la difesa nazionale imposta per la difesa nazionale: Le somme pagate a titolo d'imposta conformemente a decisioni di tassazioni definitive possono essere ripetute solo se il contribuente avesse diritto di chiedere che la tassazione sia riveduta. L'ignoranza del diritto non è un motivo di revisione.

A. Die Panorama-Gesellschaft in Einsiedeln ist im Jahre 1893 gegründet worden zum Betriebe des Panoramas a Kreuzigung Christi» in Einsiedeln (§ 2 der Statuten von 1893). Das Gesellschaftskapital, dessen Höhe in den Statuten nicht angegeben ist, zerfällt in 85 auf den Namen lautende Anteile (§ 3), die als Ausweis für die Mitgliedschaft (§ 4) und für die Beteiligung am Reingewinn gelten (§ 14). Die Gesellschaft ist nicht im Handelsregister eingetragen.

Die Panorama-Gesellschaft wurde von den Steuerbehörden des Kantons Schwyz von jeher als Steuersubjekt behandelt. Sie ist auch zu den eidgenössischen Steuern veranlagt worden und hat die Krisenabgabe IV, das Wehropfer und die Wehrsteuer I bezahlt.

Am 18. November 1943 richtete sie an die eidgenössische Steuerverwaltung ein Gesuch um Rückerstattung dieser Steuern, weil sie eine einfache Gesellschaft und daher nach den einschlägigen Steuererlassen nicht Steuersubjekt sei. Die Steuerverwaltung hat angenommen, man habe es mit nicht geschuldeten Steuern zu tun und hat die Pflicht zur Rückerstattung anerkannt, soweit die in Art. 151 (147), Abs. 3 KrisAB und Art. 126, Abs. 3 WStB vorgesehene Frist eingehalten war. Sie ordnete die Rückerstattung der am 12. April 1943 bezahlten Wehrsteuer an. Im übrigen wurde das Rückerstattungsbegehren abgelehnt, für die Krisenabgabe, weil es sich um weiter zurückliegende Steuerzahlungen handle, beim Wehropfer, weil hier eine Rückerstattung überhaupt nicht vorgesehen sei und daher nicht bewilligt werden könne (Entscheid vom 9. Mai 1944).

B. Gegen diesen Entscheid erheben die Gesellschafter Martin Gyr und K. Eberle-Birchler in Einsiedeln, persönlich und namens der Gesellschaft, eine

Seite: 169

Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Sie beantragen, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die eidgenössische Steuerverwaltung zu verpflichten, die von der Panorama-Gesellschaft Einsiedeln bezahlten Krisenabgabe- und Wehropferbeträge der Gesellschaft oder den für sie handelnden Vorstandsmitgliedern zurückzuerstatten, unter Kostenfolge. Sie machen geltend, die Steuerleistungen, auf die sich das Rückerstattungsbegehren bezieht, seien nicht geschuldet gewesen, weshalb die Rückforderung möglich sein müsse. Sie berufen sich auf allgemeine Rechtsgrundsätze, sowie auf den Gesichtspunkt ungerechtfertigter Bereicherung und die einschlägigen Bestimmungen des Obligationenrechts. Es sei aber auch auf die moralische Seite des Falles hinzuweisen. Es sei «unerträglich, stossend, wenn der Staat in einem so krass liegenden Falle, wie dem vorliegenden offenkundig zu Unrecht bezogene Gelder einfach behalten» dürfe. Die Vorstandsmitglieder seien durch eine falsche Rechtsanwendung der Steuerbehörden veranlasst worden, nicht geschuldete Beträge zu bezahlen. «Die Organe der Steuerverwaltung hätten wissen müssen, dass die Panorama-Gesellschaft nicht Steuersubjekt ist. Das zu erkennen konnte man den in steuerrechtlichen Angelegenheiten unkundigen Vorstandsmitgliedern nicht zumuten.» Unbegründet sei auch die Berufung der Steuerverwaltung auf Verjährung. Einmal hätten die Vorstandsmitglieder erst am 12. Mai 1944 davon Kenntnis erhalten, dass die Bezahlung zu Unrecht erfolgt sei, andererseits gelte Art. 151 (147) KrisAB nur für Rückforderungsbegehren Steuerpflichtiger. Um einen Steuerpflichtigen handle es sich hier aber nicht.

a. Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen
in Erwägung:

1. Die Steuern, die mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde zurückgefordert werden, sind erbracht worden

Seite: 170

auf Grund rechtskräftiger Veranlagungsverfügungen oder rechtskräftiger Rekursentscheide. Die mit dem Bezuge betrauten Behörden waren verpflichtet, sie zu erheben. Die Panorama-Gesellschaft hat damit, dass sie den an sie ergangenen Zahlungsaufforderungen nachgekommen ist, die im Veranlagungsverfahren festgestellte Steuerpflicht erfüllt, also Steuern bezahlt, die von ihr geschuldet waren (BGE 56 I S. 114 f, wo es auf S. 115 Zeile 6 von oben heissen muss: «... für sich allein ist nicht geeignet, die...»); vgl. auch BGE 48 I S. 126, Erw. 2; FLEINER, Institutionen, 8. Aufl. S. 201; BURKHARDT, Organisation, 2. Aufl. S. 73; E. BLUMENSTEIN, Schweiz. Steuerrecht Bd. I S. 326 f.; J. BLUMENSTEIN, Wehrsteuer S. 271; anders bei Aussprüchen der Verwaltung über dauernde Steuerbefreiung, BGE 56 I 194 /5).

Die Einwendungen, die sie heute gegen die Besteuerung erhebt, hätten den Veranlagungen gegenüber, im Einsprache- und Rekursverfahren, geltend gemacht werden müssen. Einer Rückerstattung steht die Rechtskraft der Einschätzungen jedenfalls dann entgegen, wenn sich die Rekurrenten nicht auf Gründe berufen können, die eine Revision der Veranlagungen rechtfertigen (BGE 61 I S. 201). Revisionsgründe haben sie aber nicht nachgewiesen. Sie berufen sich lediglich auf Rechtsunkenntnis. Diese ist kein gesetzlicher Revisionsgrund (BGE 56 I S. 115, Erw. 3), wie es denn auch in erster Linie Sache des zur Steuererklärung aufgeforderten Bürgers selbst ist, sich bei Abgabe der Steuererklärung und im Verlaufe des Veranlagungsverfahrens Rechenschaft darüber zu geben, ob er überhaupt in Anspruch genommen werden kann.

Will man indessen davon ausgehen, dass bei den hier in Frage stehenden Steuerentscheiden, entsprechend der für Verfügungen gelegentlich vertretenen Auffassung (Verwaltungsentscheidungen der Bundesbehörden 1938 Nr. 30 und Urteil des Bundesgerichts vom 22. November 1933 i. S. Wirz, nicht publiziert), die Revision, ausser beim Vorliegen gesetzlicher Revisionsgründe, auch

Seite: 171

dann zulässig sei, wenn die entscheidende Behörde von handgreiflich unrichtigen tatsächlichen Voraussetzungen ausgegangen ist oder eine Verfügung auf offenkundig unrichtige rechtliche Erwägungen gestützt hat, so könnte ein Anspruch auf Rückerstattung der bezahlten Steuern hier gleichwohl nicht angenommen werden. Denn es war keineswegs von vornherein anzunehmen, dass die Panorama-Gesellschaft die Rechtspersönlichkeit nicht besitze und darum bei eidgenössischen Steuern nicht Steuersubjekt sei. Die Statuten und auch das Verhalten, Auftreten der Gesellschaft im Verkehr liessen vielmehr zunächst auf ein Rechts- und Steuersubjekt schliessen, und es bedurfte eingehender Untersuchungen und rechtlicher Überlegungen, um zu dem Ergebnis zu kommen, von dem die eidgenössische Steuerverwaltung in ihrem Entscheide ausgegangen ist.

2. Der Entscheid der eidgenössischen Steuerverwaltung vom 9. Mai 1944, mit welchem eine teilweise Rückerstattung bewilligt wurde, ist denn auch jedenfalls insoweit rechtsirrtümlich, als darin ein Rechtsanspruch der Rekurrenten auf Rückerstattung angenommen wurde. Die Bestimmung, auf die die eidgenössische Steuerverwaltung ihren Entscheid stützt (Art. 151/147 KrisAB) schliesst die Rückerstattung rechtskräftig veranlagter Abgaben ausdrücklich aus. Das Gesetz ordnet die Rückerstattung nur an unter der Voraussetzung, dass eine Leistung auf einem Irrtum über die Zahlungspflicht erbracht wurde, d. h. bei Zahlungen, die durch die Verfügungen der Veranlagungsbehörden nicht gedeckt sind, mit denen mehr erbracht wurde als nach jenen Verfügungen geschuldet wäre (vgl. VSA X S. 123).

Hier war diese Voraussetzung nicht erfüllt, da es sich ausschliesslich um rechtskräftig veranlagte Steuern handelt und Zahlungsirrtümer im angegebenen Sinne nicht nachgewiesen sind. Das Rückerstattungsverfahren nach Art. 151/147 KrisAB kann nicht dazu dienen, eine nachträgliche Berichtigung angeblich fehlerhafter

Seite: 172

Veranlagungen zu erwirken, Einwendungen vorzubringen, deren Geltendmachung im Veranlagungs- und Beschwerdeverfahren versäumt wurde (vgl. dazu den nicht publizierten Entscheid vom 2. Juli 1931 i. S. Wolf betreffend die neue ausserordentliche Kriegssteuer, ferner BGE 48 I S. 126 ff., 56 I S. 114 ff., den nicht publizierten Entscheid vom 15. Juli 1943 i. S. Mahler, und J. BLUMENSTEIN: a.a.O.). Im Zivilrecht verhält es sich nicht anders. Auch dort ist es grundsätzlich unzulässig, die Wirkung der Rechtskraft auf dem Umweg eines Bereicherungsanspruches mit der Behauptung zu bekämpfen, ein Urteil sei materiell unrichtig und daher der Gegner durch das Urteil grundlos bereichert

(VON TUHR/SIEGWART: Obligationenrecht, II. Aufl. S. 418 f