

S. 101 / Nr. 17 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 71 I 101

17. Urteil vom 23. März 1945 i. S. Sch. gegen Militärdirektion des Kantons Aargau.

Regeste:

Art. 2 lit. b MStG.

Rechtskraft der Entscheidung, mit der der Wehrmann zum Militärflichtersatz veranlagt oder von ihr befreit wird.

Revisionsgründe im allgemeinen und für Entscheide nach Art. 2 lit. b im besondern.

Force de chose jugée de la décision portant taxation ou exonération en matière de taxe militaire.

Motifs de revision valables en général et, en particulier, pour les décisions fondées sur l'art. 2 lit. b LTM.

Seite: 102

Autorità di cosa giudicata di una decisione d'assoggettamento o d'esenzione dalla tassa militare.

Motivi di revisione generali e particolari (di decisioni fondate sull'art. 2 lett. b LTM).

A. Der 1920 geborene Beschwerdeführer erhielt am 15. April 1940 in der Rekrutenschule einen Hufschlag ins Gesicht, der ihn vorübergehend bewusstlos machte und eine Schwellung in der Gegend des linken Oberkieferknochens zur Folge hatte. Er wurde in das Spital Riaz eingewiesen, aus diesem aber bereits am 27. April als geheilt zur Truppe zurückgeschickt, mit der er die Rekrutenschule beendigte. Im daran anschliessenden Aktivdienst stellte der Truppenarzt anfangs Juni 1940 einen schizophrenen Schub fest und überwies den Patienten am 5. Juni der Anstalt Königsfelden. Nach deren Bericht vom 1. Juli 1940 litt Sch. an einem leichten Schub von Pfropfkatonie, die mit grösster Wahrscheinlichkeit auch ohne den Militärdienst aufgetreten wäre, allerdings vielleicht erst in einem spätem Zeitpunkt; zwischen Krankheit und Dienst bestehe kein Zusammenhang. Sch. wurde als voll arbeitsfähig nach Hause entlassen, dagegen seine Ausmusterung auf Grund von Ziff. 250/64 JBW empfohlen. Die UC beschloss am 15. Juli 1940 in diesem Sinne. Für 1941 wurde Sch. zum Militärflichtersatz veranlagt. Er erhob Einsprache und verlangte gestützt auf Art. 2 lit. b MStG gänzliche Steuerbefreiung, wurde aber abgewiesen, letztinstanzlich durch Entscheid der aargauischen Militärdirektion vom 20./21. Januar 1942. Er entrichtete daraufhin den Pflichtersatz. Im Juni 1942 hatte der Beschwerdeführer einen Rückfall und wurde zunächst im städtischen Krankenhaus Baden und hernach in der Heil- und Pflegeanstalt Königsfelden behandelt. Für 1942 wurde er auf Grund von Art. 2 lit. a von der Ersatzpflicht befreit, für die Jahre 1943 und 1944 dagegen mit Verfügungen der Einschätzungsbehörde vom 18. Januar 1944 neuerdings ersatzpflichtig erklärt. Er erhob wiederum Einsprache. Von der Militärsteuerverwaltung abgewiesen rekurrierte er an die Militärdirektion. Diese trat auf die

Seite: 103

Beschwerde nicht ein, mit der Begründung, da der Pflichtige es beim Entscheid vom 20. Januar 1942 habe bewenden lassen, könne auf die Frage der Ersatzbefreiung nicht mehr eingetreten werden. Tatsachen, die eine neue Überprüfung zu rechtfertigen vermöchten, seien nicht namhaft gemacht. Es gehe auch nicht an, auf Grund von Art. 78 der Verordnung über Vollziehung des BG betr. den Militärflichtersatz (Vo) die Frage der Ersatzbefreiung bei Anfechtung der Steuerveranlagung neu aufzurollen. Selbst wenn dies zulässig sein sollte, könnte jedenfalls auf die Frage der Befreiung für die Jahre 1943 und 1944 nicht mehr zurückgekommen werden (Entscheid der Militärdirektion vom 19./22. September 1944).

B. Mit rechtzeitiger verwaltungsgerichtlicher Beschwerde hält Sch. an seinem Begehren um Ersatzbefreiung fest.

C. Die Militärdirektion des Kantons Aargau und die eidgenössische Steuerverwaltung beantragen die Abweisung der Beschwerde.

D. Auf Anfrage hin hat die Direktion der Anstalt Königsfelden erklärt, dass zum erneuten Anstaltsaufenthalt des Sch. ein weiterer Schub von Pfropfkatonie Anlass gegeben habe und daran festgehalten, dass zwischen der Krankheit und dem Militärdienst kein direkter Zusammenhang bestehe.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. ....

2. Der Entscheid über den Militärflichtersatz ergeht in einem besonders geregelten Verfahren, an dem der Pflichtige teilzunehmen und zur Erzielung einer sachlich richtigen Einschätzung mitzuwirken hat. Bleibt die Veranlagung unangefochten, so liegt darin eine definitive, endgültige Festsetzung der

Steuerschuld, die in Rechtskraft erwächst (BGE 56 I 114, 57 I 222, 61 I 201; Urteile vom 17. September 1943 i. S. Koch und vom 5. Mai 1944 i. S. Renold).

Seite: 104

Für einen Entscheid auf Grund von Art. 2 lit. b MStG ist die Frage nach Inhalt und Tragweite der Rechtskraft insofern von besonderer Art, als sich dabei fragt, ob diese nur gilt für das Veranlagungsjahr, für das er ergeht, oder ob er auch für spätere Veranlagungsjahre Wirkung zu entfalten vermag. Auf Grund der Ausmusterung, die für den Regelfall nicht eine bestimmte, sondern eine unbestimmte Zeitdauer betrifft, hat die Veranlagungsbehörde nicht nur darüber zu befinden, welche Steuerfaktoren für die Steuerbemessung massgebend seien, sondern ausserdem über die Frage, ob die Untauglichkeit des Wehrmannes und die aus diesem Grunde vorgenommene Ausmusterung eine Dienstfolge ist, oder ob sie in andern Verhältnissen begründet sei. Im ersten Fall hat der Ausgemusterte gestützt auf Art. 2 lit. b MStG für die Dauer dieser Ausmusterung Anspruch auf Ersatzbefreiung. Dieser Anspruch ist von besondern Verhältnissen des einzelnen Veranlagungsjahres grundsätzlich unabhängig. Die Veranlagungsbehörde könnte die im Anschluss an die Ausmusterung ergangene Verfügung auf Ersatzbefreiung für spätere Jahre nicht abändern, ohne sich dadurch mit der Ausmusterungsverfügung und der darauf basierten ersten Veranlagung in Widerspruch zu setzen. Es liegt daher im Interesse der Rechtssicherheit wie demjenigen der Beteiligten, dass die einmal ergangene Entscheidung über die Ersatzbefreiung für solange, als die Grundlagen, auf denen sie beruht, dieselben geblieben sind, nicht soll in Frage gestellt werden können. Dasselbe muss gelten, wenn die Veranlagungsbehörde im Anschluss an die Ausmusterung festgestellt hat, dass diese in andern als dienstlichen Verhältnissen ihre Ursache hat, die Untauglichkeit also nicht auf den Militärdienst zurückgeht, und dass der Ausgemusterte auf Ersatzbefreiung keinen Anspruch erheben kann. Auch hier ergeht der Entscheid für die spätern Veranlagungsjahre (abgesehen von den Faktoren für die Bemessung der Höhe der Ersatzpflicht) nach Massgabe der Verhältnisse, auf denen die erste

Seite: 105

Einschätzung beruht, liegen also die Voraussetzungen vor, die es rechtfertigen, ein Zurückkommen darauf für den Regelfall auszuschliessen, sofern jedenfalls der Pflichtige sich darüber Rechenschaft geben musste, dass die Verfügung über die Veranlagung diejenige über die Frage der Befreiung von der Ersatzpflicht gemäss Art. 2 lit. b in sich schliesse (BGE 61 I 202, Urteil vom heutigen Tage i. S. M.). Art. 12 MStG und Art. 50 Vo, wonach die Veranlagung zum Pflichtersatz alljährlich vorzunehmen ist, schliessen eine derartige Folgerung keineswegs aus. Sie besagen nur, dass die Wirkung der einzelnen Veranlagungsverfügung sich nur auf das Steuerjahr, nicht auf mehrere Veranlagungsperioden erstreckt, wie dies für die Veranlagungen zu andern eidgenössischen oder kantonalen Steuern zutrifft und dass die Ersatzabgabe auf Grund des nach Art. 33 Vo massgebenden Stichtages alljährlich neu zu berechnen ist.

Das Bundesgericht hat denn auch bereits bisher angenommen, dass der Entscheid über die Abweisung eines unter Berufung auf Art. 2 lit. b MStG gestellten Gesuches um Ersatzbefreiung auch für spätere Jahre verbindliche Kraft besitzt (Urteile vom 25. Januar 1934 i. S. Borrini und vom 19. November 1943 i. S. Löffel), dagegen freilich in BGE 56 I 191 den Widerruf des Entscheides für den Fall zugelassen, wo die Befreiung aus einem ganz offensichtlichen Irrtum bewilligt wurde. Ob hieran festzuhalten ist, beschlägt im Grunde weniger die Frage der Rechtskraft, als die andere, unter welchen Voraussetzungen die Revision des einmal gefällten Entscheides bewilligt werden kann. Von selbst versteht sich dabei, dass die Wirkung der Rechtskraft bei bloss vorübergehender Dienstuntauglichkeit nicht über diese hinaus Wirkungen zu entfalten vermag.

Das Begehren des Beschwerdeführers um Ersatzbefreiung ist bereits durch Entscheid des aargauischen Regierungsrates vom 20. Januar 1942 abgewiesen worden. Da dieser Entscheid nach dem hievor Ausgeführten in

Seite: 106

Rechtskraft erwachsen ist, konnte auf das bezügliche Begehren für spätere Steuerjahre nur eingetreten werden, wenn ein Revisionsgrund vorlag. Das Gesetz sieht zwar die Möglichkeit der Revision nicht ausdrücklich vor. Dagegen hat die Rechtsprechung des Bundesgerichts sie grundsätzlich als zulässig anerkannt und deren Voraussetzungen in wiederholten Entscheiden näher umschrieben. Darnach ist die Revision zulässig, wenn der pflichtige Tatsachen oder Beweismittel namhaft zu machen vermag, deren Geltendmachung ihm im früheren Verfahren unmöglich war (BGE 57 I 222, 61 I 201; Urteile vom 22. November 1933 i. S. Wirz und vom 24. Mai 1934 i. S. Wyss), ferner, wenn der Entscheid unter Verletzung wesentlicher prozessualer Grundsätze zustande gekommen ist, oder wenn Tatsachen unberücksichtigt blieben, die sich aus militäramtlichen Akten, welche von Amtswegen hätten beigezogen werden sollen, ergeben (VSA III S. 263; BLUMENSTEIN,

Die Abänderung rechtskräftig gewordener Militärflichtersatzansprüche ebenda S. 1 ff.; BGE 56 I 115 und das erwähnte Urteil i. S. Wirz).

3. Über die Höhe der Ersatzpflicht ist freilich jedes Jahr eine neue Einschätzung vorzunehmen. Der Entscheid nach Art. 2 lit b MStG berührt also Steuern, die im Zeitpunkt des Revisionsbegehrens noch nicht festgestellt oder gar bezahlt sind. Man hat es mit einem Entscheid zu tun, durch den ein dauerndes Verhältnis festgestellt wird (BGE 56 I 195). Deswegen sprechen Gründe der Rechtssicherheit nicht in gleicher Weise für die Aufrechterhaltung der einmal getroffenen Entscheidung, wie bei der nur für ein einzelnes Jahr geltenden Veranlagung. Das rechtfertigt eine gewisse Erleichterung der Revisionsmöglichkeit, jedenfalls für solange, als der Krankheitsprozess im Zeitpunkt des ersten Entscheides über die Ersatzbefreiung noch nicht abgeschlossen ist, sich weiterentwickelt hat oder Rückfälle eingetreten sind. In den dem ersten Entscheid folgenden Steuerjahren wird daher die Revision insbesondere zugelassen werden müssen,

Seite: 107

wenn der Pflichtige durch Vorlage eines ärztlichen Zeugnisses oder in anderer Weise glaubhaft darzutun vermag, dass die Annahmen, auf denen der Entscheid beruht, sich als irrig herausgestellt haben, gegebenenfalls selbst dann, wenn es dem Pflichtigen schon früher nicht unmöglich gewesen wäre, diesen Beweis zu erbringen, wenn er einen Sachverständigen beigezogen hätte (Urteil vom 19. November 1943 i. S. Löffel), und ferner, wenn die Krankheit sich nachher in einer Weise weiterentwickelt hat, die geeignet ist, die frühere Entscheidung zu erschüttern.

4. Beim Beschwerdeführer trat bald nach Erlass des Entscheides, mit dem die Befreiung von der Abgabepflicht abgelehnt wurde, ein neuer Krankheitsschub auf. Freilich hatte der Anstaltsarzt von Königsfelden bereits im Bericht vom 1. Juli 1940, mit dem er einen ursächlichen Zusammenhang zwischen der Krankheit und dem Dienstunfall mit Sicherheit in Abrede stellte, erklärt, die Krankheit wäre ohne das Dazwischentreten des Dienstes vielleicht erst in einem spätem Zeitpunkt aufgetreten. Die seitherige Entwicklung war aber geeignet, über diese vom Arzt nicht mit Bestimmtheit beantwortete Frage ein zuverlässigeres Bild abzugeben. Nachdem der Beschwerdeführer im kantonalen Rekursverfahren darauf hingewiesen hatte, durfte diese neue Tatsache nicht ohne weiteres als unerheblich ausseracht gelassen werden. Zwar vermag sie an der Tatsache selbst nichts zu ändern, dass die Krankheit, an der der Beschwerdeführer leidet, konstitutioneller Art und daher keine Dienstfolge ist (Urteile vom 31. Mai 1943 i. S. Golay und vom 21. Juni 1943 i. S. Bron; Entscheidungen des eidg. Versicherungsgerichts 1939/40 Nr. 10; Kistler am angeführten Ort S. 107 ff.). Auch der Rückfall lässt nach den Feststellungen der ärztlichen Leitung der Anstalt Königsfelden keine gegenteiligen Schlüsse zu. Dagegen zeigt er, dass die Krankheit ohne den dienstlichen Unfall wenig später doch ausgebrochen wäre. Wie lange später lässt sich freilich nicht

Seite: 108

einwandfrei feststellen. Das kann aber nicht zur Folge haben, dass die Befreiung von der Ersatzpflicht, die in solchen Fällen für diejenige Zeit bewilligt werden muss, um die der Wehrmann früher ausgemustert wurde (BGE 58 I 45), überhaupt abgelehnt werden könnte, sondern nur, dass der in Frage stehende Zeitraum schätzungsweise festzustellen ist. Wird mit der eidg. Steuerverwaltung davon ausgegangen, dass die Ausmusterung 2-3 Jahre später doch eingetreten wäre, so führt dies zu einer Befreiung des Beschwerdeführers für das Steuerjahr 1943. Eine Revision für die übrigen Steuerjahre kommt nicht in Frage, für 1941, weil sich das Revisionsbegehren nicht darauf bezieht, für 1942, weil der Beschwerdeführer nach Ausweis des Dienstbüchleins gestützt auf Art. 2 lit. a MStG von der Ersatzpflicht befreit wurde. Für die Jahre 1944 ff. besteht dagegen kein Anspruch mehr auf Ersatzbefreiung.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und der Beschwerdeführer für 1943 vom Militärflichtersatz befreit. Für 1944 ff. wird die Beschwerde abgewiesen