

somit nicht schon, dass ein Rekurrent eine objektive Verfassungsverletzung behauptet; er muss auch durch die angeblich verfassungswidrige Verfügung in seinen persönlichen Interessen beeinträchtigt sein. Verletzt eine angeblich verfassungswidrige Verfügung ausschliesslich öffentliche Interessen, so kann sie nicht auf dem Wege des staatsrechtlichen Rekurses angegriffen werden. Die Wahrung des allgemeinen Interesses ist nicht Sache des Privaten sondern der zur Durchführung der Gesetze berufenen Behörde (vgl. BGE 16 S. 323, 19 S. 59, 23 S. 1565, 27 S. 492 ff., 32 I S. 308/9, 36 I 646, 47 I 501, 48 I 225, 56 I 159, 59 I 79).

Doch auch der durch eine verfassungswidrige Verfügung in seinen persönlichen Interessen Verletzte ist nicht immer zum staatsrechtlichen Rekurse legitimiert. Die bundesgerichtliche Praxis betrachtet als legitimiert nur denjenigen, der in den durch die verletzte Vorschrift *unmittelbar* geschützten Interessen beeinträchtigt wird. Private, denen die Auswirkung einer im öffentlichen Interesse erlassenen Gesetzesvorschrift nur mittelbar zugute kommt, sind daher nicht berechtigt, sich beim Bundesgericht wegen willkürlicher Auslegung oder Anwendung dieser Gesetzesvorschrift zu beschweren (BGE 48 I 225, 58 I 377 a. E., nicht publizierter Entscheid vom 27. Dezember 1934 i. S. Association suisse des Négociants en articles photographiques).

3. — Wird ein Strafverfahren eingestellt oder ein freisprechendes Urteil gefällt, so wird damit auf die Verfolgung des sog. Strafanspruchs verzichtet, bezw. das Bestehen eines solchen verneint. Hieran ist — ausser dem Angeschuldigten — *unmittelbar* nur der Staat, die Öffentlichkeit, interessiert; denn der Strafanspruch, wie die öffentlichrechtliche Befugnis und Pflicht des Staates zu strafen gemeinhin bezeichnet wird, steht im modernen Strafrecht ausnahmslos dem Staate zu. Ob daneben auch der Einzelne, gegen den das Verbrechen gerichtet war, irgendwelche Ansprüche auf Wiederherstellung, Schadenersatz oder Genugtuung erwirbt, ist eine ausserhalb des Strafrechts liegende Frage, die sich nach den Normen des

Zivilrechtes bestimmt (HAFTER, Lehrbuch des schweiz. Strafrechts, Allg. Teil, S. 8).

Daraus folgt, dass dem Geschädigten im Strafprozess die Legitimation zum staatsrechtlichen Rekurs gegen Einstellungsbeschlüsse und freisprechende Urteile nicht zuerkannt werden kann, und zwar selbst dann nicht, wenn er als Privatstrafkläger allein an Stelle des nicht in Funktion tretenden öffentlichen Anklägers auftritt.

4. — Ob davon allenfalls gewisse Ausnahmen zu machen wären, wie z. B. wenn vom Ausgang des Strafverfahrens die Revision eines gegen den Geschädigten ergangenen Urteils abhängt, kann offen bleiben, denn hier liegen keine solchen besonderen Verhältnisse vor.

*Demnach erkennt das Bundesgericht:*

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

---

## B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHTSPFLEGE

---

### JURIDICION ADMINISTRATIVE ET DISCIPLINAIRE

---

#### I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN

#### CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

6. Urteil vom 5. Februar 1943 i. S. Erben des X.  
gegen aargauische Rekurskommission.

*Krisenabgabe:*

1. Der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause als Bestandteil des steuerbaren Einkommens (Art. 22, Abs. 1, Ziffer 2 KrisAB von 1938) entspricht dem wirtschaftlichen Vorteil, den der Eigentümer aus der Selbstnutzung seiner Liegenschaft zieht. Es darf der Betrag angerechnet werden, der einem Mieter nach Grösse und Einrichtung des genutzten Raumes nach ortsüblichen Ansätzen billigerweise zugemutet werden dürfte.

2. Als Kosten des Unterhaltes von Grundstücken (Art. 23, Abs. 1, Ziffer 6 KrisAB) darf abgezogen werden, was der Eigentümer aufwenden müsste, um das Grundstück in einem für einen Mieter gebrauchsfähigen Zustand zu erhalten.

*Contribution fédérale de crise :*

1. Le loyer du logement occupé par le contribuable dans sa propre maison, considéré comme partie du revenu imposable (art. 22 al. 1 ch. 2 ACC de 1938), correspond à l'avantage économique que le propriétaire retire de l'usage de son propre immeuble. On peut compter, à ce titre, la somme qu'il serait équitable d'exiger d'un tiers comme loyer, selon l'usage local, compte tenu de la grandeur et de la nature des locaux occupés.
2. Comme frais d'entretien de l'immeuble (art. 23 al. 1 ch. 6 ACC), le propriétaire est fondé à déduire les montants qu'il devrait dépenser pour entretenir l'immeuble en état pour l'usage d'un locataire.

*Contribuzione federale di crisi :*

1. Il valore della pigione di un'abitazione in casa propria, considerato come parte del reddito imponibile (art. 22 cp. 1 cifra 2 DCC del 1938), corrisponde al profitto economico che il proprietario ricava dall'uso del suo immobile. A questo titolo si può contare la pigione che sarebbe equo esigere da un terzo secondo l'uso locale, avuto riguardo alla grandezza e alla natura dei locali occupati.
2. Quali spese di manutenzione dell'immobile (art. 23 cp. 1 cifra 6 DCC), il proprietario ha il diritto di dedurre le somme che dovrebbe spendere per mantenere l'immobile in modo che un locatario ne possa usare.

A. — Herr X. hat in der Steuererklärung für die IV. Periode der eidgenössischen Krisenabgabe den Mietwert seiner Besitzung (Herrschaftshaus und mehrere Nebengebäude, 269.09 Aren, kantonale Steuerschätzung Fr. 822,000.—, Versicherungs- und Steuerwert der Gebäude Fr. 395,000.—) mit Fr. 18,000.— und die Kosten des Unterhalts dieser Liegenschaft mit Fr. 16,000.— deklariert. Die Einschätzungsbehörde schätzte den Mietwert auf Fr. 24,000.—. Für den Unterhalt der Liegenschaft wurden Fr. 10,000.— eingesetzt. Der Steuerpflichtige erhob am 13. Juni 1941 Einsprache gegen diese Einschätzung unter Berufung auf seine Steuererklärung und die ihr beigegebene Spezifikation des Einkommens. Am 1. August 1941 starb er. Der Einspracheentscheid erging gegenüber den Erben. Die Einsprache wurde abgewiesen mit der Begründung, es dürfe für denjenigen, der in einer herrschaftlichen Villa wohnt, ein höherer Mietwert be-

rechnet werden, als der Preis, der bei Vermietung der Objekte erzielt werden könnte; die Einschätzungskommission erachte den angerechneten Nettomietwert von Fr. 14,000.— nicht für übersetzt, zumal er einer Verzinsung gleichkomme, die für die Anlage von Spargeldern erzielt werden könnte. Der deklarierte Nettomietwert von Fr. 2000.— entspreche dem Mietertrag der Liegenschaft nicht.

Die kantonale Rekurskommission hat die Einschätzung bestätigt als angemessen, sowohl hinsichtlich des angerechneten Bruttomietwertes, wie der Unterhaltskosten.

B. — Die Erben X. erheben die Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Sie halten daran fest, dass der Bruttomietwert der Liegenschaft auf Fr. 18,000.— zu schätzen sei, anerkennen dagegen die Herabsetzung der anrechenbaren Unterhaltskosten auf Fr. 10,000.—. Zur Begründung machen sie geltend, die kantonale Rekurskommission habe sich darauf beschränkt, den von der Einschätzungskommission angenommenen Mietwert (Fr. 24,000.—) der kantonalen Schätzung (Fr. 800,000.—) und ihrer eigenen Schätzung für das eidgenössische Wehropfer (Fr. 600,000.—) gegenüberzustellen, um darzutun, dass man den Steuerpflichtigen entgegengekommen sei. Eine Abschätzung des Mietwertes nach den massgebenden Grundsätzen sei nicht versucht worden. Nach Ansicht der Beschwerdeführer sei der wirtschaftliche Wert der Bewohnung und Nutzung der Objekte mit Fr. 18,000.— hoch angesetzt. Jeder Villenbesitzer wäre froh, einen Mieter zu finden, der einen solchen Preis zahlen würde. Jedenfalls ergebe die Erfahrung bei Vermietung solcher Objekte keinen Anhaltspunkt für eine weitergehende Bemessung des Mietwertes. Bisher sei der Mietwert nie höher als auf Fr. 18,000.— festgesetzt worden. Auch bei der I. Periode der Wehrsteuer laute die Einschätzung auf diesen Betrag. Die Erhöhung bei der IV. Periode der Krisenabgabe lasse sich nicht rechtfertigen.

C. — Die aargauische Rekurskommission hält an der

Begründung ihres Entscheides fest. Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt Aufhebung des Entscheides und Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu neuer Beurteilung.

*Das Bundesgericht zieht in Erwägung :*

1. — Der Krisenabgabebeschluss verbindet eine Reinkommenssteuer mit einer ergänzenden Vermögenssteuer. Die Ergänzungssteuer dient einer Vorbelastung des fundierten Einkommens, der Kapitalerträge gegenüber dem Einkommen aus andern Quellen, vor allem dem Erwerb, und einer Belastung des ertragslosen Vermögens, das von der Einkommenssteuer nicht betroffen wird. Bei der Einkommensberechnung ausser Betracht fällt der Aufwand, die Verwendung von Vermögen und Einkommen, soweit das Gesetz (Art. 23 KrisAB von 1938) den Abzug nicht ausdrücklich anordnet. Zum Einkommen gehört auch der Wert von Naturalbezügen, der Selbstverwendung eigener Güter (Art. 22, Abs. 2), speziell, als Nutzung eigenen unbeweglichen Vermögens, der Mietwert einer Wohnung im eigenen Hause (Art. 22, Abs. 1, Ziff. 2).

2. — Der Steuerwert der Nutzung eigenen unbeweglichen Vermögens entspricht dem wirtschaftlichen Vorteil, den der Eigentümer dabei aus seiner Liegenschaft zieht (BGE 66 I S. 81). Kann der Eigentümer auch rechtlich nicht sein eigener Mieter sein, so verhält es sich doch wirtschaftlich nicht anders, als ob er die Wohnung sich selbst vermietet hätte; er eignet sich unmittelbar den Naturalertrag an und muss sich deshalb den entsprechenden Wert (Mietwert, nicht eine normale Verzinsung des Kapitalwertes des Objektes) als Einkommen anrechnen lassen (vgl. FUSTING, Steuerlehre S. 112). Dieser Wert kommt dem Betrage gleich, den der Eigentümer aufwenden müsste, um ein gleichartiges Objekt zu mieten, und den er durch das Sitzen auf eigenem Grund und Boden spart (vgl. GÖTZINGER, Basler Steuergesetze, 2. Aufl., S. 61).

Bei Schätzung des Mietwertes wird man praktisch in

erster Linie auf Vergleichsobjekte abstellen, wenn solche vorhanden sind, d. h. wenn ein Objekt zu schätzen ist, das einem Durchschnittsbedarf ungefähr entspricht, wie es bei dem in BGE 66 I S. 81 publizierten Falle zutrif. Andernfalls ist der Mietwert, die wirtschaftliche Bedeutung des bewohnten Objekts als Nutzungsgegenstand, sonst nach objektiven Kriterien zu bestimmen. Es ist der benutzte Raum und seine Einrichtung festzustellen und danach die Entschädigung zu ermitteln, die ein Eigentümer dafür auf Grund ortsüblicher Ansätze fordern könnte und die einem Mieter, der ein solches Objekt in Anspruch nehmen will, billigerweise zugemutet werden dürfte. Darauf, ob für andere ähnliche Liegenschaften am Orte zu dem so ermittelten Mietzins Mieter zu finden wären, kann es natürlich nicht ankommen bei Objekten, die als Mietobjekte deshalb überhaupt nicht oder kaum gesucht werden, weil sie völlig ausserhalb der wirtschaftlichen Möglichkeiten Mietwohnungen in Anspruch nehmender Bevölkerungskreise liegen. Der zumutbare Mietzins darf angerechnet werden, weil der Eigentümer in der Regel eine entsprechende Liegenschaft bewohnen will, vor allem dann, wenn es sich, wie hier, um eine Besetzung handelt, die der Steuerpflichtige eigens nach seinen Bedürfnissen eingerichtet hatte.

Als Steuerwert anzurechnen ist der Nutzwert der vom Eigentümer in Anspruch genommenen Gebäude oder Gebäudeteile und Einrichtungen, sowie des dazu gehörigen Hofraumes, wobei die Ausstattung, der Aufwand, mitzuberechnen ist, soweit er einem Normalbedarf, d. h. dem entspricht, was Personen in den wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Verhältnissen des Eigentümers üblicherweise beanspruchen. Darüber hinausgehender Aufwand für persönliche Liebhabereien bleibt bei Feststellung des Mietwertes in der Regel ausser Ansatz (vgl. dazu FUSTING, Steuerlehre S. 160). Soweit er sich im Kapitalwert des Objektes auswirkt, hat man es mit ertragslosem Vermögen zu tun, das über Ergänzungssteuer unterliegt, soweit diese

Voraussetzung nicht zutrifft, mit einem Aufwand, der sich auf die Besteuerung überhaupt nicht auswirkt, keinen einkommenbedingenden Faktor bildet (BGE 66 I S. 82).

Ob mit einem Herrschaftssitz verbundene Park- und Gartenanlagen in die Mietwertberechnung einzubeziehen sind, ist eine Tatfrage, die besonderer Prüfung bedarf. Sie werden als Einkommensquelle zu behandeln sein, soweit sie den Wohnungswert der selbstgenutzten Gebäude steigern oder wirtschaftlich als Einkommensquelle ausgenützt werden.

3. — Nach Art. 23, Abs. 1, Ziff. 6 KrisAB werden abgezogen die Kosten des Unterhaltes von Grundstücken und Gebäuden. Es sind dies nicht sämtliche Kosten, die dem Eigentümer bei selbstbewohnten Grundstücken erwachsen, sondern nur diejenigen, die er aufwenden müsste, um das vermietete oder verpachtete Grundstück in für einen Mieter oder Pächter gebrauchsfähigem Zustande zu erhalten, also nur, was bei Überlassung der Liegenschaft an einen Dritten zum Gebrauche dem Eigentümer obliegen würde. Aufwendungen, die mit der Verwendung, Nutzung der Liegenschaft zusammenhängen, fallen nicht darunter. Denn sie sind Sache des Mieters oder Pächters, nicht des Eigentümers, um dessen Besteuerung es sich hier handelt. (Art. 23, Ziff. 6 KrisAB betrifft Aufwendungen des Eigentümers; Kosten der Bewirtschaftung (Nutzung) von Grundstücken gehören, jedenfalls grundsätzlich, in einen andern Zusammenhang.)

Unter diesen Gesichtspunkten wären vor allem die Kosten zu überprüfen, die für den Unterhalt der Park- und Gartenanlagen angemeldet worden sind. Es fragt sich, ob es sich hier nicht in erheblichem Umfange weniger um Aufwendungen zur Erhaltung des Grundstückes handelt, als um Kosten, die durch den Gebrauch, die Nutzung der Anlagen bedingt sind und die demnach nicht den Eigentümer treffen würden, sondern eher den Mieter oder Pächter, etwa als Kosten gehobener Lebenshaltung (Aufwand) des Mieters oder als Kosten der Bewirtschaftung bei

einer Pacht. Kosten der Lebenshaltung sind gemäss Art. 24 KrisAB vom Abzuge ausgeschlossen, Kosten der Bewirtschaftung wären nach Art. 23, Ziff. 1, auf die Abziehbarkeit zu überprüfen.

4. — Nach der Begründung ihres Entscheides scheint die kantonale Rekurskommission die angefochtene Mietwertschätzung im wesentlichen auf ihr Verhältnis zum Kapitalwert der Liegenschaft geprüft zu haben. Dass es auf den Gebrauchswert ankommt, wurde nicht berücksichtigt. Der Entscheid enthält keine Feststellungen über die Grösse und Einrichtung der zu schätzenden Wohngebäude und ihrer Zubehör. Er bezieht sich sodann auf das bundesgerichtliche Urteil über die Mietwertschätzung einer herrschaftlichen Villa nach Vergleichsobjekten. Hier fehlen solche Objekte. Der Entscheid beruht demnach z. T. auf unzutreffenden rechtlichen Grundlagen, z. T. auf nicht genügender Abklärung des Sachverhaltes und muss daher aufgehoben werden. Die Akten erlauben eine abschliessende Beurteilung der massgebenden Fragen nicht. Die Sache ist daher an die Vorinstanz zur Ergänzung der Untersuchung und zu neuer Beurteilung zurückzuweisen (Art. 16, Abs. 2 VDG).

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Die Beschwerde wird dahin begründet erklärt, dass der angefochtene Entscheid aufgehoben und die Sache an die kantonale Rekurskommission zurückgewiesen wird zu neuer Prüfung und Beurteilung im Sinne der Erwägungen.

**7. Urteil vom 5. Februar 1943 i. S. Kunstverein Winterthur gegen eidg. Steuerverwaltung.**

*Wehrsteuer :*

1. Voraussetzung für die Befreiung von der eidg. Wehrsteuer gemäss Art. 16, Ziffer 3 WStB ist die Verwendung des Vermögens oder seines Ertrages für einen der dort genannten Zwecke.
2. Diese Voraussetzung ist bei dem dem Kunstverein Winterthur zur Verwaltung anvertrauten « Randeegger-Fonds » zur Zeit