lagungsverfahren im Interesse der Rechtssicherheit einmal ein Ende finden soll, schliesst es aus, auch in derartigen Fällen die Revision zuzulassen. Davon, dass dies dem allgemeinen Rechtsempfinden zuwiderlaufe, kann im Ernste nicht gesprochen werden.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird abgewiesen.

71. Urteil vom 26. November 1948 i. S. Genossame X. gegen Steuerrekurskommission des Kantons Schwyz.

Wehropfer II : Besteuerung einer Genossenschaft des kantonalen Rechts für Schuldbriefe, welche zu ihren Gunsten auf den von ihr an die Genossen zu Vorzugsbedingungen verkauften Hausplätzen lasten. Der Steuerwert dieser Titel wird dadurch nicht verringert, dass sie solange unkündbar und unverzinslich sind, als das Unterpfang Eigentum eines Genossen bleibt, der sonst noch nie Boden der Genossenschaft zu Vorzugspreisen erhalten hat.

Nouveau sacrifice pour la défense nationale : Imposition d'une société de droit cantonal (art. 59 al. 3 CC) pour les cédulas hypothécaires grevant les fonds bâtis qu'elle a vendus à ses membres à des conditions avantageuses. La valeur imposable de ces titres n'est pas diminuée par le fait qu'ils ne peuvent être dénoncés et ne sont pas productifs d'intérêt aussi longtemps que l'hypothèque demeure la propriété d'un membre qui n'a pas encore acquis, de la société, du terrain à un prix avantageux.

Nuovo sacrificio per la difesa nazionale : Imposizione di una corporazione del diritto cantonale (art. 59 cp. 3 CC) per le cartelle ipotecarie costituite a suo favore sui terreni da costruzione venduti ai membri a condizioni vantaggiose. Il valore imponibile di questi titoli non diminuisce pel fatto che non possono essere disdetti e non fruttano interessi finché l'oggetto del pegno rimane proprietà di un membro che non ha ancora acquistato dalla corporazione un altro terreno a un prezzo di favore.

A. — Die Genossame X. ist eine Genossenschaft des schwyzerischen kantonalen Rechts im Sinne von Art. 59 Abs. 3 ZGB. Aus den §§ 1 und 5 ff. der Statuten von 1918/1937 geht hervor, dass ihr Zweck in der Verwaltung ihres Vermögens zum Nutzen der Genossen besteht ;

nach § 1 Abs. 2 soll dieses Vermögen nicht vermindert werden. U. a. stellt die Genossame den Genossen zu Vorzugsbedingungen Hausplätze zur Verfügung. Die Statuten bestimmen hierüber in § 49 :

« Jeder Nutzniesser hat Anspruch auf Erwerb eines Hausplatzes zu folgenden Bedingungen :

a) Der Kaufpreis beträgt pro Klafter² (3,24 m²) 3 bis 6 Fr. und wird bar ausbezahlt oder durch einen Schuldbrief zu 4,5 % bis 5 % und halbjährlich kündbar im ersten Range sichergestellt. Das Areal, auf welchem das Haus steht, wird durch einen zins- und kündungslosen Titel im Sinne von lit. b und c entschädigt.

b) Der Käufer hat zugunsten der Genossame auf der Kaufparzelle in erster, eventuell in zweiter Pfandstelle einen Schuldbrief errichten zu lassen zur Deckung des Kaufpreises für das überbaute Areal sowie in der Höhe eines angemessenen, von der Genossengemeinde festzusetzenden Zuschlages für die ganze Parzelle. Der Titel ist unverzinslich und unkündbar, solange das Unterpfang im Eigentum eines Genossen ist, der noch nie zu Vorzugsbedingungen Genossenboden erworben hat. Er wird halbjährlich kündbar und zu 4,5 bis 5 % verzinslich, sobald das Unterpfang an Nichtgenossen oder solche Genossen übergeht, welche schon einmal zu Vorzugspreisen Genossenland bezogen haben...

c) Nach Erstellung des Baues und erfolgter Schätzung ... hat der Genossenrat die Verlegung des zins- und kündungslosen Titels auf eine nachgehende Pfandstelle zu bewilligen nach Massgabe folgender Bestimmungen :

aa) Soweit durch den betreffenden Titel der Käufer einschliesslich den Kaufpreis pro Klafter² nicht über Fr. 20.— belastet wurde, muss der Schuldbrief noch mit 2/3 des Verkehrswertes gedeckt sein.

... »

Am 22. April 1945 erhielt § 49 folgenden Zusatz :

« Die zins- und kündungslosen Schuldbriefe können vom Schuldner 10 Jahre nach ihrer Errichtung mit 50 %, 15 Jahre nach der Errichtung mit 30 % des Nominalwertes abgelöst werden, sofern nicht gemäss lit. b der ganze Betrag auszurichten ist. »

In den letzten 20 bis 30 Jahren bezahlten auf Grund dieser Bestimmungen die Käufer von Genossenboden je Klafter² Fr. 4.—, während Fr. 16.— unverzinslich und unkündbar verbrieft wurden. Am 1. Januar 1945 bestanden 44 derartige Schuldbriefe mit einem Nominalwert von insgesamt Fr. 151,720.—.

B. — Bei der Veranlagung der Genossame für das neue Wehropfer wurden die unverzinslichen Hypotheken zum

Nennwert in Rechnung gestellt. Im Einspracheverfahren beantragte die Steuerpflichtige, die Titel seien nur mit rund 50 % des Nominalwertes, d. h. mit Fr. 75,000.—, einzuschätzen. Das Begehren wurde abgelehnt und das wehroferpflichtige Vermögen auf Fr. 1,062,000.— festgesetzt.

Die Beschwerde der Genossame hiegegen wurde von der Steuerrekurskommission des Kantons Schwyz (KRK) am 12. April 1948 abgewiesen. Zur Begründung des Entscheides wird ausgeführt, das neue Wehrofer wolle die Substanz belasten; Vermögen, woran Nutzniessungen bestehen, sei gemäss Art. 5 Abs. 4 WOB II dem Eigentümer zuzurechnen. Massgebend für die Bewertung der in Frage stehenden Schuldbriefe seien die vorhandenen Sicherheiten; die Titel seien vollwertig, wenn sie durch das Vermögen der Schuldner gedeckt seien. Es handle sich um Schuldbriefe im ersten Rang, bei denen im Zeitpunkt der Errichtung keine Verlustwahrscheinlichkeit bestanden habe; zudem hafteten die Schuldner gemäss Art. 842 ZGB nicht nur mit dem Pfandobjekt, sondern mit ihrem ganzen Vermögen. Die Schuldbeträge würden bei den einzelnen Genossen zum Nominalwert als Passiven anerkannt. Die Einschätzung unter dem Nennwert sei deshalb nicht anständig. Sie werde auch nicht gerechtfertigt dadurch, dass die Titel als unverzinslich und unkündbar errichtet wurden. Für die Anerkennung eines Minderwertes müssten andere Voraussetzungen vorhanden sein als nur eine freiwillig begründete Zinslosigkeit und Unkündbarkeit. Diese Schuldbriefe seien Aktiven besonderer Art im alleinigen Eigentum der Genossame; ihre Beträge stellten einen Teil des wirklichen Kaufpreises aus den Landverkäufen dar. Die Käufer erhielten Vergünstigungen, die eine spezielle Art Genossenutzen darstellten und nur einem kleinen Kreise zukämen. Für das Wehrofer müssten auch diese Vermögensbestandteile mit dem vollen Wert erfasst werden. Die Statutenänderung vom 22. April 1945 könne nicht berücksichtigt werden, da für die Ermittlung des wehroferpflichtigen

Vermögens der Stand am 1. Januar 1945 massgebend sei.

C. — Mit verwaltungsgerichtlicher Beschwerde stellt die Genossame X. den Antrag, dieser Entscheid sei aufzuheben und ihr wehroferpflichtiges Vermögen auf Fr. 987,000.— herabzusetzen. Sie macht geltend, die in Frage stehenden Grundpfandtitel seien nach dem Verkehrswert einzuschätzen (Art. 30 WStB in Verbindung mit Art. 8 WOB II). Sie seien Wertpapiere ohne Kursnotierung und weder bestritten noch unsicher, sodass Art. 34 WStB nicht anwendbar sei. Der Verkehrswert solcher Titel, die unkündbar und unverzinslich seien, liege aber offensichtlich weit unter dem Nominalwert. Die Beschränkung erstrecke sich oft über Generationen, da die Unterpfänder nur ausnahmsweise an Nichtgenossen übergingen und auch von der neugeschaffenen Ablösungsmöglichkeit in der Regel kein Gebrauch gemacht werde. Den Genossen stehe keine Nutzniessung an den Titeln zu; die gegenteilige Konstruktion führe dazu, die Titel zu einem Mehrfachen ihres wirklichen Verkehrswertes zu taxieren. Wenn in der Zinslosigkeit eine Begünstigung der Genossen liege, so könne diese doch nicht der Genossame, die ein anderes Steuersubjekt sei, zum Vermögen zugerechnet werden. Ob die Zinslosigkeit freiwillig begründet worden sei oder nicht, sei unerheblich; entscheidend sei, dass dadurch der Verkehrswert herabgesetzt werde. Mit dem Antrag der Einschätzung zum halben Nennwert habe die Beschwerdeführerin weit mehr als den Verkehrswert anerkannt. Das ergebe sich daraus, dass der Ablösungswert aller Titel nach der neuen Statutenbestimmung Fr. 86,000.— betrage, die Schuldner es aber vorzögen, die zinslosen Hypotheken bestehen zu lassen. Beim ersten Wehrofer, wo die gleichen Bewertungsvorschriften galten, seien die Titel im damaligen Nominalwert von Fr. 121,000.— mit Fr. 30,000.— taxiert worden.

D. — Die KRK beantragt Abweisung der Beschwerde. Der Begründung des angefochtenen Entscheids fügt sie noch bei, für die Wehrsteuer seien die fraglichen Titel bei den Schuldnern nicht als Passiven berücksichtigt, aber

auch bei der Beschwerdeführerin nicht besteuert worden, weil dort das Nutzniessungsvermögen vom Nutzniesser zu versteuern sei. Die Veranlagung beim ersten Wehropfer sei unrichtig gewesen.

E. — Die Eidg. Steuerverwaltung schliesst ebenfalls auf Abweisung der Beschwerde. Sie führt aus, durch § 49 der Statuten sei die Überlassung von Hausplätzen an Genossen so geregelt, dass die Vermögenssubstanz bei der Genossame bleibe, der Nutzen aber den Genossen zukomme; die in den Schuldbriefen verkörperten Vermögenswerte würden also — trotz der Unverzinslichkeit der Titel — eine Rendite ab, die den betreffenden Genossen als Nutzniessern zukomme. Da die Belastung nur in einer Nutzniessung bestehe und diese gemäss Art. 5 Abs. 4 WOB II nicht beim Nutzniesser besteuert, sondern dem Eigentümer zugerechnet werde, seien die Titel so zu bewerten, als ob sie unbelastet wären.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

Gemäss Art. 8 WOB II sind bei der Ermittlung des dem neuen Wehropfer unterliegenden Vermögens die Bewertungsgrundsätze der Art. 30-35 WStB entsprechend anwendbar. Forderungen fallen unter die allgemeine Bestimmung von Art. 30, wonach der Verkehrswert massgebend ist. Als solcher gilt in der Regel der Nennwert; Ausnahmen sieht Art. 34 vor einerseits für Wertpapiere mit regelmässiger Kursnotierung, die zum Kurswert einzusetzen sind, andererseits für bestrittene oder unsichere Forderungen, bei denen dem Grade der Verlustwahrscheinlichkeit Rechnung zu tragen ist. Die Sicherheit der Forderung wird im allgemeinen durch die Zahlungsfähigkeit und den Zahlungswillen des Schuldners, bei Pfandforderungen insbesondere durch den Wert der Unterpfänder bestimmt; ist die Forderung dadurch gedeckt, so ist sie als vollwertig anzusehen. Ausnahmsweise können auch andere Umstände, wie Liquidität der Mittel des Schuldners, Rückzahlungstermin und Zinsbedingungen,

den Wert der Forderung beeinflussen (Urteil vom 12. November 1948 i. S. Marolf, nicht veröffentlicht).

Die von der Beschwerdeführerin gemäss § 49 ihrer Statuten auf den verkauften Hausplätzen errichteten Schuldbriefe sind zwar nicht für den Verkehr bestimmt; eine Veräusserung kommt nicht in Frage, weil die ganze Ordnung auf das Verhältnis zwischen Genossame und Genossen zugeschnitten ist. Trotzdem ist der Verkehrswert der Titel nach den vorstehenden Grundsätzen zu bestimmen. Die Sondervorschriften von Art. 34 WStB scheidern aus, da es sich weder um Wertpapiere mit regelmässiger Kursnotierung noch um bestrittene oder unsichere Forderungen handelt. Insbesondere steht ausser Zweifel, dass die Titel keine Verlustwahrscheinlichkeit bergen; wurden sie doch durchweg im ersten und zweiten Rang errichtet und dürfen sie nach § 49 lit. c der Statuten das verpfändete Grundstück nur bis zu $\frac{2}{3}$ seines Verkehrswertes belasten. Der behauptete Minderwert wird denn auch ausschliesslich mit der Unverzinslichkeit und Unkündbarkeit begründet. Es ist jedoch zu beachten, dass diese Eigenschaften nur solange bestehen, als das Unterpfand im Eigentum des bezugsberechtigten Genossen bleibt; geht es an einen Nichtgenossen oder an einen Genossen über, der schon einmal Land zu Vorzugspreisen bezogen hat, so wird die Forderung ohne weiteres halbjährlich kündbar und zu 4,5-5% verzinslich. Hieraus geht hervor, dass Kündigung und Verzinsung nicht etwa grundsätzlich ausgeschlossen sind, sondern dass die Beschwerdeführerin nur zugunsten der bezugsberechtigten Genossen darauf verzichtet hat. Damit überlässt sie ihnen praktisch in diesem Umfang den Genuss ihres Vermögens — entsprechend ihrem Zweck, dasselbe zum Nutzen der Genossen zu verwalten. Der Wert der Schuldbriefe als Vermögenssubstanz aber wird dadurch nicht verringert, so wenig wie etwa der Wert einer Darlehensforderung an einen solventen Bruder durch Verzicht auf Zins beeinträchtigt wird (Urteil i. S. Marolf). Die Schuldner haben denn auch in ihren Wehrofererklärungen

diese Briefschulden zum Nominalwert als Passiven angeben und damit zum Ausdruck gebracht, dass sie die Forderungen in vollem Betrage gegen sich gelten lassen wollen. Die Möglichkeit einer Ablösung zu einem reduzierten Betrage bestand in dem für das neue Wehropfer massgebenden Zeitpunkt, am 1. Januar 1945, noch nicht; sie wurde erst durch die Statutenrevision vom 22. April 1945 geschaffen und kann somit bei der Bewertung auf den Stichtag nicht berücksichtigt werden.

Mit Recht haben die kantonalen Behörden auf das vorliegende Verhältnis die Bestimmung von Art. 5 Abs. 4 WOB II angewendet, wonach Vermögen, an dem eine Nutzniessung bestellt ist, dem Eigentümer zugerechnet wird. In den Statuten werden die Nutzungsrechte der Genossen ganz allgemein als Nutzniessung und die nach § 5 bezugberechtigten Genossen als Nutzniesser bezeichnet. Nur diese Nutzniesser haben gemäss § 49 Anspruch auf Erwerb eines Hausplatzes zu Vorzugsbedingungen; in der Unkündbarkeit und Unverzinslichkeit der gestützt darauf errichteten Schuldbriefe liegt eben die Nutzniessung an dem entsprechenden Teil des Vermögens der Genossame. Freilich ist keine Nutzniessung im Sinne des Zivilrechts (Art. 745 ff. ZGB) bestellt worden. Doch liegen die Verhältnisse in bezug auf Eigentum und Nutzen ähnlich wie bei dieser. Deshalb rechtfertigt sich die analoge Anwendung von Art. 5 Abs. 4 WOB II in dem Sinne, dass die in der Unverzinslichkeit liegende Überlassung des Nutzens an die schuldenden Genossen die Bewertung für das Wehropfer so wenig berührt wie eine eigentliche Nutzniessung. Dem entspricht es, dass die Schuldbriefe für die Wehrsteuer bei der Genossame nicht berechnet, andererseits aber auch bei den Schuldnern nicht als Passiven abgezogen wurden, weil nach Art. 27 Abs. 2 WStB Vermögen, an dem eine Nutzniessung bestellt ist, dem Nutzniesser zuzurechnen ist. Dieses Vorgehen entspricht den tatsächlichen Verhältnissen und führt dazu, dass für beide Steuern das in den Schuldbriefen liegende Objekt vollständig und

jeweils dort erfasst wird, wo es der Gesetzgeber erfassen will: für das Wehropfer beim Eigentümer der Substanz, für die Wehrsteuer bei denjenigen, die den Nutzen daraus ziehen.

Der Umstand, dass die unverzinslichen Schuldbriefe der Beschwerdeführerin für das erste Wehropfer — zu Unrecht — nur mit ungefähr 1/4 ihres damaligen Nominalwertes taxiert wurden, gibt ihr keinen Anspruch darauf, auch für das neue Wehropfer nicht voll besteuert zu werden.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

72. Urteil vom 29. Oktober 1948 i. S. Kiene gegen eidg. Steuerverwaltung.

Warenumsatzsteuer: Die Verwendung von Waren in Musterkollektionen fällt nicht unter die Besteuerung für Eigenverbrauch, wenn damit die Verwendung der Ware zum Verkauf oder Wiederverkauf verbunden wird oder dabei aufrechterhalten bleibt.

Impôt sur le chiffre d'affaires: L'utilisation de marchandises figurant dans une collection de modèles n'est pas soumise à l'impôt frappant la consommation particulière, lorsque cet emploi est lié à la vente ou à la revente.

Imposta sulla cifra d'affari: L'uso di merci in collezioni di modelli non è soggetto all'imposta che colpisce il consumo personale, purchè quest'uso della merce non ne escluda la vendita o la rivendita.

A. — Der Beschwerdeführer betreibt in Kreuzlingen eine Tricotwarenfabrik. Er pflegt aus in seinem Geschäftsbetriebe hergestellten Kleidungsstücken Musterkollektionen zusammenzustellen, die entweder dem Kunden direkt durch die Post zugesandt oder den Reisevertretern der Firma zur Verfügung gestellt werden zur Verwendung beim Kundenbesuch. Nachher werden die Kollektionen wieder aufgelöst und die Artikel verkauft, wobei die Preise nach Massgabe der Abnutzung herabgesetzt werden.