

Militärpflichtersatz nur zu zahlen, wer die Militärdienstpflicht nicht erfüllt, der eingeteilte Wehrpflichtige also nur bei effektivem Versäumen eines Dienstes, den seine Einheit zu leisten hat. Art. 13 der Auslandschweizerverordnung (ASV), auf den die Vorinstanz ihren Entscheid stützt, und die darauf gegründete Praxis seien unvereinbar mit der gesetzlichen Regelung. Auch widerspreche es dem Verfassungsgrundsatz der Rechtsgleichheit, die im Inland und die im Ausland domizilierten Wehrmänner verschieden zu behandeln.

Die Beschwerde wurde abgewiesen, aus folgenden

Gründen :

1. — (Eintretensfrage.)
2. — Der Beschwerdeführer erhebt Anspruch darauf, als militärdienstpflichtiger Wehrmann nur in den Jahren zu Ersatzleistungen herangezogen zu werden, in denen er einen obligatorischen Dienst seiner Einheit versäumt. Er übersieht dabei, dass er infolge des ihm bewilligten Auslandsurlaubes von der Militärdienstpflicht enthoben und darum als militärsteuerpflichtiger Wehrmann im Sinne von Art. 1 Abs. 2 MO anzusehen ist (vgl. dazu auch BGE 56 I S. 40). Er schuldet die Ersatzleistung nicht bei Versäumen bestimmter Dienste, sondern wegen Aufhebung der persönlichen Dienstpflicht, also aus einem allgemeinen Grunde, bei dem es nicht darauf ankommen kann, ob andere Wehrmänner zu Dienstleistungen herangezogen werden oder nicht. Dienstversäumnis kann bei ihm überhaupt nicht in Frage kommen. Wer von der Dienstpflicht befreit ist, versäumt keinen Dienst. Dagegen ist es möglich, dass der beurlaubte Wehrmann Dienst tut. Dann wird die Ersatzleistung, die er zu erbringen hätte, durch einen Dienst ersetzt und fällt dahin. Darum hatte der Beschwerdeführer 1927-1929 wegen Dienstleistungen keinen Ersatz zu bezahlen. Für die Jahre 1930 und 1931, in denen er nicht Dienst getan hat, schuldet er den Ersatz wegen Dienstbefreiung infolge Urlaubes.

Der beurlaubte Wehrmann ist eben, wie der Bundesrat und die Bundesversammlung in steter Praxis entschieden haben (BBl 1921 IV S. 45 ff. : Antrag des Bundesrates in Sachen Brunner, von der Bundesversammlung angenommen am 11. Oktober 1922), militärisch in einer andern Stellung als seine in der Schweiz wohnenden Kameraden. Auch das Bundesgericht hat sich in diesem Sinne ausgesprochen in seinem Urteil vom 30. April 1931 in Sachen Hofer (nicht publiziert). Der Beschwerdeführer bezeichnet diese Unterscheidung inländischer und beurlaubter Wehrmänner als ungerechtfertigt. Er setzt sich damit aber über die in den Ausführungserlassen zur Militärorganisation begründete Ordnung hinweg (die Militärorganisation selbst regelt die Verhältnisse der beurlaubten Wehrmänner nicht). Danach sind die Dienstpflichtigen während der Dauer des Urlaubes, sofern sie sich im Auslande aufhalten, ausdrücklich von den dienstlichen Obliegenheiten befreit (Art. 38 Abs. 1 der VO über das militärische Kontrollwesen vom 7. Dezember 1925). Nach Art. 1 und 3 MO zieht diese Befreiung von der Dienstpflicht die Unterstellung unter die Militärsteuerpflicht nach sich. Die Besteuerung des Beschwerdeführers für die Jahre 1930 und 1931 steht somit im Einklang mit der MO. Deshalb sind die Bemerkungen der Beschwerdeschrift über die Verfassungsmässigkeit dieser Besteuerung gegenstandslos, wie auch die Aussetzungen an Art. 13 ASV, auf den sich die kantonale Rekursinstanz berufen hatte.

61. Urteil von 22. Dezember 1931

**i. S. Berggenossenschaft Mühleberg und Umgebung
gegen eidg. Steuerverwaltung.**

Stempelabgaben. Im Inlande ausgegebene Obligationen unterliegen der eidgenössischen Stempelabgabe auf Obligationen ohne Ausnahme. Als Kassenobligationen gelten Schuldurkunden, die zum Zwecke kollektiver Mittelbeschaffung in

einer Mehrzahl von Exemplaren zu gleichartigen Bedingungen ausgegeben werden, aber nicht als Partialen einer einheitlichen Anleihe gekennzeichnet sind.

Die Berggenossenschaft Mühleberg und Umgebung hat im Jahre 1918 24 und in den folgenden Jahren bis 1925 17, zusammen 41 Schuldverpflichtungen in einem Gesamtbetrage von 173,700 Fr. ausgegeben. Die Scheine lauten auf Beträge von 1000-15,000 Fr. und haben folgenden Wortlaut :

« Schuldverpflichtung. Die Unterzeichneten, als rechtsverbindliche Unterschriftenführende der Berggenossenschaft Mühleberg und Umgebung erklären hiermit dem Herrn einen Betrag von Fr. in Form von Darlehen auf das Berggut derrier Tête de Ran (Jura) schuldig zu sein und verpflichten sich, denselben alljährlich erstmals am 1. Sept. 1919 zu $4 \frac{3}{4}$ % zu verzinsen und auf eine halbjährliche, schriftliche Kündigung hin samt Zins zurückzuzahlen. »

Die eidgenössische Steuerverwaltung betrachtet diese Titel als Kassenobligationen im Sinne von Art. 10 Abs. 1 lit. a StG und Art. 3 Abs. 1 lit. a CG und beansprucht mit Entscheid vom 20. Mai 1931 die eidgenössische Emissionsabgabe auf den Schuldscheinen mit 1737 Fr., sowie die Couponabgabe auf den während der letzten 5 Jahre ausgerichteten Zinsen mit 825 Fr. Eine Einsprache gegen diese Auflage wurde mit Entscheid vom 30. Juni 1931 abgewiesen.

Hierüber beschwert sich die Berggenossenschaft Mühleberg und Umgebung mit Eingabe vom 28. Juli 1931 rechtzeitig. Sie beantragt Aufhebung des angefochtenen Entscheides unter Kostenfolge. Zur Begründung wird geltend gemacht, das Stempelgesetz unterscheide Obligationen (Art. 10) und Darlehensguthaben (Art. 11). Obligationen seien der Stempelabgabe ausnahmslos unterworfen, Darlehensguthaben nur unter bestimmten Voraussetzungen. Der Unterschied der beiden Forderungsarten liege in der Kündigungsmöglichkeit. Die Obligation sei

ein Instrument zur Schaffung langfristiger Kredite, wobei dem Gläubiger ein Kündigungsrecht allgemein nicht zustehe. Das Darlehen sei jederzeit kündbar unter Einhaltung einer gewissen Kündigungsfrist. Einzig Guthaben und Darlehen, die während einer bestimmten Zeit unkündbar sind, seien stempelpflichtig. Die Berggenossenschaft Mühleberg und Umgebung habe bei einzelnen Genossenschaffern kurzfristige, von seiten der Gläubiger jederzeit kündbare Darlehen aufgenommen. Eine Stempelpflicht bestehe dafür nicht. Landwirtschaftliche Genossenschaften befänden sich in der Regel in derart prekären Verhältnissen, dass sie die Stempelabgabe nicht aufbringen könnten. Zudem seien die von der Berggenossenschaft ausgegebenen Titel mit dem kantonalbernerischen Wertstempel versehen, woraus sich bei Belastung mit der eidgenössischen Stempelabgabe eine Doppelbesteuerung ergeben würde.

Die eidgenössische Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge. Sie macht geltend : Die Begründung der Beschwerdeschrift beruhe auf Unkenntnis der schweizerischen Finanzierungspraxis. Tatsächlich sei ein grosser Teil der im Inland ausgegebenen Obligationen nicht auf feste Rückzahlungstermine, sondern auf Kündigung gestellt, was in der Stempelgesetzgebung selbst zum Ausdruck komme (Art. 13 Abs. 1 lit. c und d StG, Art. 15 StV.). Unrichtig sei auch, dass für den Begriff des Darlehens jederzeitige Kündbarkeit wesentlich sei (Art. 318 OR ; Art. 11 StG). In Obligationen könne die Kausalverpflichtung (z. B. Darlehen) angegeben sein. Solche Obligationen seien nach Art. 10 StG steuerbar, sofern sie als Anleihens- oder als Kassenobligationen anzusprechen seien. Damit, dass bei der Revision der Stempelgesetzgebung im Jahre 1927 Urkunden über Darlehensguthaben ohne Obligationencharakter unter gewissen Voraussetzungen der Abgabe unterworfen wurden (Art. 11 lit. b und c StG), sei eine Befreiung der unter Art. 10 StG fallenden Darlehensschuldurkunden mit Obligationencharakter nicht bewirkt worden. Der angefochtene Entscheid beruhe auf

dem durch die Rechtssprechung in Stempelsachen festgestellten Begriffe der Kassenobligationen. Unerheblich sei die zu Unrecht vorgenommene Entrichtung eines kantonalen Wertstempels, unzutreffend die Behauptungen der Beschwerdeführerin über die Tragbarkeit der Abgabe.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen
in Erwägung:

Art. 10 StG unterstellt der Stempelabgabe auf inländischen Wertpapieren die Obligationen, Art. 11 StG Urkunden, die Obligationen gleichgestellt werden. Schuldurkunden, die den Charakter von Obligationen aufweisen, sind ohne Ausnahme der Stempelabgabe unterworfen, andere Verurkundungen von Schuldverhältnissen, sofern die besonderen Voraussetzungen des Art. 11 Abs. 1 StG zutreffen und keine der Ausnahmen von Art. 11 Abs. 2 für sie erfüllt sind. In der Rekurspraxis in Stempelsachen ist zutreffend festgestellt worden, dass Art. 11 StG den Zweck hat, die Besteuerung auf Schuldverhältnisse auszuweiten, die nicht in Obligationen verurkundet sind, und dass diese Bestimmung auf Obligationen überhaupt nicht Anwendung findet (VSA Band 9 S. 237; vgl. BBl. 26 I S. 742; AMSTUTZ/WYSS, Stempelsteuerrecht S. 39, Anmerkung 1 zu Art. 11).

Die Beschwerdeführerin anerkennt, dass nach den Vorschriften des Stempelgesetzes die im Inlande ausgegebenen Obligationen ohne Ausnahme der Stempelabgabe unterliegen. Sie behauptet aber, dass es sich bei ihren Titeln nicht um Obligationen, sondern um Verurkundungen von Darlehen handle, wobei sie « die jederzeitige Kündbarkeit » als Merkmal des Darlehens ansehen will.

Sie verkennt dabei:

1. dass Obligationen in der Regel, wenn auch nicht ausschliesslich, Darlehensforderungen verbriefen (AMSTUTZ/WYSS, a.a.O. S. 36, Anmerkung 2 zu Art. 10);

2. dass es für den Charakter einer Urkunde als Obligation und aus diesem Grunde für die Abgabepflicht uner-

heblich ist, ob das ihr zu Grunde liegende Rechtsverhältnis im Wortlaut des Titels zum Ausdruck kommt oder nicht (GYGAX, Der Emissionsstempel bei Obligationen S. 8 f.); auf Darlehen als Schuldgrund weist z. B. die Bezeichnung « Anleihens »-Obligation hin;

3. dass die jederzeitige Kündbarkeit (Kurzfristigkeit der Anlage) kein Unterscheidungsmerkmal für Obligationen und Darlehensschulden darbietet. Sind doch, um nur die nächstliegenden Beispiele anzuführen, nach Art. 10 Abs. 1 lit. a StG abgabepflichtige Depositscheine im Gesetze selbst als Urkunden über jederzeit auf Sicht zahlbare Forderungen (Art. 13 Abs. 1 lit. d StG), also kurzfristige Anlagen charakterisiert. Art. 13 Abs. 1 lit. c StG sieht sodann einen besondern, gegenüber der in Art. 12 StG festgesetzten Norm ermässigten Abgabesatz für Obligationen vor, die von Kantonalbanken und Bodenkreditanstalten mit einer Laufzeit von mindestens 3 Jahren ausgegeben werden, und ordnet damit eine Privilegierung von Titeln mit längerer Laufzeit an, woraus hervorgeht, dass kurzfristige Anlagen dem Normalsatz des Art. 12 unterliegen, dem Stempelgesetz also nicht unbekannt sind. Die Annahme, dass Obligationen « ein Instrument zur Schaffung langfristigen Kredites » seien, ist demnach unhaltbar.

Der Unterschied von Obligationen und Darlehensguthaben im Sinne der Stempelgesetzgebung liegt vielmehr, wie die Praxis zutreffend festgestellt hat, in der Art der Kreditbeschaffung (VSA Band 8 S. 132). Schuldurkunden, die zum Zwecke kollektiver Mittelbeschaffung und aus diesem Grunde in einer Mehrzahl von Exemplaren zu gleichartigen Bedingungen ausgegeben werden, sind Obligationen im Sinne von Art. 10 StG (AMSTUTZ/WYSS, a.a.O., S. 31, Anmerkung 2 zu Art. 10). Dadurch unterscheiden sie sich von dem nicht als Obligation im Sinne des Gesetzes verbrieften Einzeldarlehen, das der Stempelabgabe nur unterliegt, sofern die besonderen Voraussetzungen der Steuerbarkeit gemäss Art. 11 StG vorliegen. Als Kassenobligationen gelten die Titel, die nicht als Teilschuldver-

schreibungen einer einheitlichen Anleihe gekennzeichnet sind (VSA VIII S. 108, GYGAX, a.a.O. S. 32).

Dass die Schuldscheine, die die Beschwerdeführerin in den Jahren 1918-1925 ausgegeben hat, als Kassenobligationen im Sinne von Art. 10 Abs. 1 lit. a StG anzusprechen sind, kann nach dem Gesagten keinem Zweifel unterliegen. Sie wurden in 41 Exemplaren zu verschiedenen Nennbeträgen, unter einheitlichen Bedingungen nach und nach ausgegeben, wodurch die Charakterisierung als Urkunden über abgabefreie Einzeldarlehen ausgeschlossen wird. Sie sind nicht als Teilschuldverschreibungen eines einheitlichen Anleihens gekennzeichnet und demnach Kassenobligationen. Die eidgenössische Steuerverwaltung fordert auf ihnen mit Recht die eidgenössische Emissionsabgabe nach Art. 10 Abs. 1 lit. a und Art. 12 StG (zum frühern Ansatz von 1 % des Nennwertes), und weiterhin nach Art. 3 Abs. 1 lit. a und Art. 8 Abs. 1 lit. a CG die Couponabgabe auf den Zinszahlungen, soweit nicht Verjährung eingetreten ist. Dass die Schuldscheine bei der Ausgabe zu Unrecht mit dem kantonalen Wertstempel versehen worden sind, ist unerheblich. Davon, dass die Abgabe für die Betroffenen nicht tragbar sein sollte, kann ernsthaft nicht die Rede sein. Es wäre übrigens ohne Bedeutung für die Entscheidung, die im Beschwerdeverfahren vor Bundesgericht zu treffen ist, nämlich, ob die angeordnete Abgabenerhebung den Vorschriften der Gesetzgebung entspricht.

II. ZOLLSACHEN

AFFAIRES DOUANIÈRES

62. Sentenza del 22 dicembre 1931 nella causa **Confraternita di S. Rocce** contro **Direzione Generale delle Dogane**.

Ricorsi contro le decisioni della Direzione generale delle dogane: limiti di competenza del Tribunale federale e della Commissione di ricorso in materia doganale. (Art. 4 e 32 GAD; cifra IX dell'allegato a detta legge; art. 111 LD.)

A. — Nell'agosto del 1931 la Confraternita di S. Rocce importò dall'Italia un concerto di tre campane da collocarsi sul campanile della chiesa omonima in Riva S. Vitale. L'Amministrazione delle Dogane considerò esenti da dazio 386 kg. di bronzo equivalenti al peso di due campane vecchie — le quali erano state, col di lei consenso, esportate precedentemente dalla confraternita in Italia per esservi rifuse nel nuovo concerto — e sdoganò, giusta la voce di tariffa N. 831, il maggior peso rappresentato dal bronzo aggiunto all'estero in ragione di fchi. 40 il quintale, peso lordo. Il dazio di fr. 302,60 calcolato in tal modo fu pagato dalla Confraternita. In appresso questa ne chiedeva però la restituzione adducendo che, poichè il concerto di campane era un oggetto d'arte destinato al culto, vale a dire, a' sensi dell'art. 14 cifra 14 LD, ad uno scopo pubblico, l'esenzione totale dal dazio le competeva in virtù di quella norma.

B. — La domanda fu respinta dalla Direzione del IV° Circondario delle Dogane e, in seguito a ricorso, mediante decisione 10 novembre 1931 della Direzione generale delle Dogane, pel motivo che le campane da chiesa elencate in un'apposita voce della tariffa debbono per ciò stesso considerarsi escluse dall'importazione in