

liche Rechte ausgestaltet sind. Mitgliedschaftsrechte bilden für eine Korporation keine Beschränkung in der Verwendung des Korporationsgutes; ihre Ausübung ist für die Korporation keine Last, sondern die Erfüllung ihres organisatorischen Zwecks. Es verhält sich in dieser Beziehung ähnlich wie beim Vermögen einer Stiftung. Die Bewirtschaftung und Nutzung der Alp vermindert übrigens den Wert des Nutzungsgutes nicht, sondern verleiht ihm im Gegenteil erst einen Wert, der ihm ohne sie nicht zukäme. Jedenfalls bewirkt sie im Wirtschaftsplan der Korporation keine Verminderung des Wertes des Korporationsvermögens.

6. — Nach den Weisungen des eidg. Finanz- und Zolldepartementes für die Bewertung der Grundstücke (Art. 12 der Verfügung vom 21. November 1944, Ges. Sammlung S. 757 f.) beträgt der Wehroproferwert der geseyeten Alpen im Kanton Bern in der Regel 100 % der rohen Grundsteuerschätzung. Bei der Berggemeinde Oberalbrist wurde der Bewertung im Einschätzungsverfahren, mangels einer Grundsteuerschätzung für das Alpgrundstück, die Grundsteuerschätzung der Alprechte zugrunde gelegt. Es ergibt sich ein Steuerwert der Alp im Betrage von Fr. 44,000.—. Diese Bewertung ist im Verfahren vor den kantonalen Behörden nicht angefochten worden.

Bei dieser Sachlage rechtfertigt sich die Anordnung einer neuen Bewertung nicht. Es hat daher bei der Schätzung des Steuerwertes der Alp auf Fr. 44,000.— sein Bewenden.

7. — Neben der Alp gehören zum Vermögen der Korporation auch die ihr z. Zt. zustehenden $3\frac{3}{4}$ Kuhrechte. Die Auffassung, dass diese Rechte im Werte des Alpgrundstückes inbegriffen seien, ist offenbar irrtümlich. Sie bilden im Rahmen der Ordnung des Wehroproferbeschlusses, bei welcher die Körperschaft für ihr Vermögen und die Inhaber körperschaftlicher Beteiligungsrechte für den Wert dieser Rechte besteuert werden, selbständige Vermögens- und Steuerobjekte. Derartige Rechte werden übrigens auch, wie dem Bundesgericht aus andern Fällen bekannt ist,

als selbständige Rechte genutzt, z. B. durch Verpachtung oder durch Verwendung zur Entschädigung der Alpgenossen und -Angestellten.

8. Urteil vom 7. Februar 1947 i. S. eidg. Steuerverwaltung gegen Aktiengesellschaft X.

Wehroprofer II :

1. Legitimation der eidg. Steuerverwaltung zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde.
2. Für die Bewertung der Waren ist der Betrag der Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder, wenn der Marktwert geringer ist, dieser massgebend (Art. 8 WOB II, Art. 33 WStB). Der kleinere Wert darf nicht, z. B. durch Abzug der « privilegierten Reserve » des bernischen Steuerrechts, noch weiter verringert werden.

II° sacrifice pour la défense nationale :

1. Qualité de l'Administration fédérale des contributions pour agir par la voie du recours de droit administratif.
2. Les marchandises sont estimées d'après leur prix d'acquisition ou de revient ou, si leur valeur marchande est inférieure à ce prix, d'après cette valeur (art. 8 ASN II, art. 33 AIN). Il n'est pas permis de faire en outre des déductions sur la plus faible de ces valeurs, d'en défalquer par exemple le montant des « réserves privilégiées » prévues par le droit bernois.

II sacrificio per la difesa nazionale :

1. Qualità dell'Amministrazione federale delle contribuzioni per agire mediante ricorso di diritto amministrativo.
2. Le merci sono valutate secondo il loro prezzo d'acquisto o di costo o, se il loro valore commerciale è più basso, secondo questo valore (art. 8 DSN II ; art. 33 DIN). Non è lecito operare delle deduzioni sul meno elevato di questi valori, di defalcare, per es., l'ammontare delle « riserve privilegiate » previste dal diritto bernese.

A. — Das bernische Steuergesetz vom 29. Oktober 1944 bestimmt in Art. 56 Abs. 2 : « Waren sind nach den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder, wenn der ortsübliche Marktwert geringer ist, nach diesem zu bewerten. » Auf Grund einer in Art. 36 Abs. 3 enthaltenen Ermächtigung erliess der Regierungsrat von Bern am 12. Januar 1945 Weisungen an die Steuerbehörden betreffend Abschreibungen, Rückstellungen und Reserven, die u. a. vorsehen, dass auf dem Werte des Warenlagers eine « privilegierte Reserve » von jährlich höchstens 20%,

insgesamt höchstens 35% (bei ganz ausserordentlichen Verhältnissen 30 bzw. 45%) zuzulassen sei. In der Wegleitung zum Ausfüllen der Steuererklärung natürlicher Personen für die Staats- und Gemeindesteuer 1945 und 1946, die Wehrsteuer III und das neue Wehropfer wies die kantonale Steuerverwaltung darauf hin, dass der Abzug « privilegierter Reserven » nur bei der Staats- und der Wehrsteuer, nicht aber beim Wehropfer gelte. In der Folge fanden Verhandlungen zwischen den kantonalen und eidgenössischen Steuerbehörden über die Gleichbehandlung der Bundessteuern statt, mit der sich die eidgenössische Steuerverwaltung (EStV) an einer Aussprache einverstanden erklärte. Hierauf machte die bernische Steuerverwaltung im Amtsblatt vom 17. März 1945 bekannt, für das neue Wehropfer könnten die gleichen Vermögenswerte wie für die Staatssteuer angegeben werden. Im Kreisschreiben Nr. 34 vom 1. Mai 1945 nahm die EStV aber den Standpunkt ein, dass die vom Kanton Bern geübte Praxis für das neue Wehropfer nicht übernommen werden könne. Die bernische Steuerverwaltung lehnte ein Zurückkommen auf ihre Stellungnahme ab, und die EStV behielt sich vor, die gestützt darauf durchgeführten Veranlagungen anzufechten.

B. — Die X A.-G. gab in ihrer Wehropfererklärung vom 14. April 1945 ein reines Vermögen von Fr. 249,574.— an. Das Warenlager bewertete sie unter Abzug der « privilegierten Reserve » mit Fr. 380,083.— auf Grund folgender Rechnung :

| | Einstandswert | Wert nach Abzug |
|--------------------------------|---------------|-----------------|
| Fertigware | 31,091.65 | 20,209.55 |
| Rohware : | | |
| Papier | 70,257.30 | 45,667.25 |
| Celluloid und Azetat | 291,630.10 | 205,273.25 |
| Chemikalien | 154,189.35 | 100,223.05 |
| Packmaterial | 13,399.15 | 8,709.45 |
| | <hr/> | <hr/> |
| | 560,567.55 | 380,082.55 |
| Reserve 32,2 % | | 180,485.— |
| | | <hr/> |
| | | 560,567.55 |

Sie wurde für ein Vermögen von Fr. 271,928.— veranlagt. Die Erhöhung gegenüber der Deklaration beruht auf einer Herabsetzung der aufgeführten Passiven, die unbestritten blieb. Das Warenlager wurde zu dem um die « privilegierte Reserve » gekürzten Wert eingeschätzt. Hiegegen führte die EStV Beschwerde mit dem Antrag, das dem Wehropfer unterliegende Vermögen sei um den Betrag der « privilegierten Reserve » auf Fr. 452,000.— zu erhöhen.

Die Kantonale Rekurskommission Bern (KRK) liess das Wareninventar durch einen Experten überprüfen, der zu folgenden Ergebnissen gelangte : Die Waren seien alle zu Gestehungspreisen aufgenommen. Die Fertigware sei keiner Entwertung ausgesetzt, da sie sofort abgesetzt werde. Dagegen unterliege die Rohware einer Entwertung durch die Lagerung, zumal die Firma ein zu grosses Lager halten müsse ; sie habe nicht nur seit 1940 ein Pflichtlager im Werte von rund Fr. 140,000.— anlegen müssen, sondern überdies möglichst viel Ware angekauft aus Besorgnis, sich infolge des Krieges nicht mehr eindecken zu können. Mit Rücksicht auf die beschränkte Haltbarkeit seien auf den Einstandspreisen folgende Reduktionen vorzunehmen, um den Inventarwert auf den Tagespreis zu bringen :

| | | |
|--|---|--------------|
| Silbernitrat : 8 % von Fr. 98,700.— | = | Fr. 7,896.— |
| Übrige Chemikalien : 20 % von Fr. 55,490.— = | » | 11,098.— |
| Celluloid und Azetat : 5 % von Fr. 291,630.— = | » | 14,581.— |
| Packmaterial-Pflichtlager : 10 % von | | |
| Fr. 11,000.— | = | » 1,100.— |
| | | <hr/> |
| | | Fr. 34,675.— |

Der Experte liess offen, ob wegen eines zu befürchtenden Preiszerfalls eine weitere Reserve zulässig wäre.

C. — Mit Entscheid vom 5. November 1946 hat die KRK die Beschwerde teilweise geschützt und das wehropferpflichtige Vermögen der X A.-G. auf Fr. 391,000.— angesetzt. Sie führt aus, eine Bewertung der Waren unter dem Betrag der Anschaffungs- oder Herstellungskosten

oder des Marktwertes (Art. 8 WOB II in Verbindung mit Art. 33 WStB) sei nach der Praxis des Bundesgerichts nicht zulässig, es wäre denn, am Stichtag hätten mit Wahrscheinlichkeit in naher Zukunft Preisabschläge und damit Verluste bevorstanden, die im Marktpreis noch nicht zum Ausdruck gekommen seien. Diese Ordnung sei klar, aber schwer durchzuführen, weil die durch die besonderen Umstände der Kriegszeit geschaffenen Risiken nicht leicht abzuschätzen seien und sich im Marktwert nicht sofort auswirkten. Um eine gleichmässige Bewertung zu ermöglichen, habe der Regierungsrat für das analoge kantonale Recht die erwähnten Weisungen erlassen. Sie seien von den Bundesbehörden zunächst auch für das Wehropfer als anwendbar anerkannt, und das Publikum sei in diesem Sinne orientiert worden. Erst nach Ablauf der Frist für die Steuererklärungen habe die EStV eine andere Haltung eingenommen. Aus diesem widerspruchsvollen Verhalten dürfe den Steuerpflichtigen keine Nachteil erwachsen. Es gehe nicht an, bloss auf die Ausdrucksweise der Steuererklärung abzustellen und die « privilegierte Reserve » ohne nähere Prüfung der Bewertung voll aufzurechnen. Es sei vielmehr so zu halten, wie wenn neben den gesetzlichen Vorschriften gar keine Weisungen erteilt worden wären, und im Einzelfalle zu untersuchen, ob und in welchem Umfange die « privilegierte Reserve » der Rückführung der Herstellungs- oder Anschaffungskosten auf den Marktwert diene. Hier habe die EStV gegenüber den dahingehenden Feststellungen des Gutachtens nur allgemein eingewendet, die Pflichtige habe den Risiken schon in der ursprünglichen Bewertung Rechnung getragen; dieser Einwand sei in keiner Weise belegt. Es sei daher entsprechend dem Gutachten auf den Lagerbeständen ein Abzug von Fr. 34,675.— für Entwertung zuzulassen. Ferner habe für die X A.-G. die Gefahr bestanden, dass bei Kriegsende die starke ausländische Konkurrenz sich voll auswirke und demzufolge das zu hohen Preisen angeschaffte grosse

Lager an Rohstoffen sich entwerte; deshalb sei zusätzlich ein genereller Abstrich von 5% auf den Rohwaren gerechtfertigt. Bei einem Einstandswert des Lagers an Rohstoffen von rund Fr. 530,000.— bemesse sich dieser Abzug auf Fr. 26,500.—, der Totalabzug somit auf Fr. 61,175.—. Da die Pflichtige in der Wehropfererklärung Fr. 180,485.— abgezogen habe, erhöhe sich das wehropferpflichtige Vermögen von Fr. 271,928.— um Fr. 119,310.— auf Fr. 391,238.—.

D. — Mit verwaltungsgerichtlicher Beschwerde beantragt die EStV, dieser Entscheid sei aufzuheben und das wehropferpflichtige Vermögen auf Fr. 452,000.— festzusetzen. Sie macht geltend, der Abzug der « privilegierten Reserve » führe zu einer massiven Kürzung des nach Art. 33 WStB massgebenden Wertes und habe deshalb für das Wehropfer nicht anerkannt werden können. Die Steuerpflichtige habe gewusst, dass sie das Warenlager zu den Anschaffungs bzw. Herstellungskosten oder aber zum Marktwerte zu deklarieren habe, falls dieser niedriger sei; für die kantonalen Steuern habe sie hievon die « privilegierte Reserve » abziehen dürfen. Es sei zu vermuten, dass sie die ihr zustehende Vergünstigung in vollem Umfang ausgenützt, die « privilegierte Reserve » von dem niedrigeren der beiden in Frage kommenden Werte in Abzug gebracht habe. Diese Vermutung sei durch nichts widerlegt. Die Auffassung der KKK widerspreche der natürlichen Einstellung des Steuerpflichtigen. Die Expertise sei eine fragwürdige Stütze, da sie von blossen Behauptungen der Beschwerdegegnerin ausgehe, ohne die mengenmässige Vollständigkeit des Inventars nachzuprüfen. Bei richtiger Würdigung hätte die KKK auf eine Begutachtung verzichten können; vor ihr sei der Streit darum gegangen, ob die « privilegierte Reserve » zulässig sei. Die Steuerpflichtige habe dann allerdings auch die Höhe des gesetzlichen Lagerwertes in Frage gestellt, aber nur ganz ungenügende Gründe dafür vorgebracht, dass der Marktwert den Betrag nicht erreiche,

von dem sie die « privilegierte Reserve » abgezogen habe. In erster Linie habe sie sich auf die gegebene « Zusage » gestützt, und im Briefwechsel sei immer von der Gewährung eines Abzuges vom gesetzlichen Steuerwert gesprochen worden. Die KRK habe zwar die Anwendbarkeit der « privilegierten Reserve » für das Wehropfer verneint, sie aber sachlich trotzdem in beschränktem Umfang unter anderer Bezeichnung gewährt. Ob die Gründe des Kantons Bern für die Zulassung einer « privilegierten Reserve » stichhaltig seien, könne dahingestellt bleiben; für das Wehropfer als einmalige Vermögensabgabe gälten sie jedenfalls nicht, da sich hier ein ungesetzlicher Abzug als endgültiger Steuerverlust auswirke. Schwierigkeiten der Kontrolle dürften nicht zu einem Abweichen von den gesetzlichen Vorschriften führen.

E. — Die KRK beantragt Abweisung der Beschwerde. Sie führt aus, die bernischen Wehropferpflichtigen hätten auf Grund übereinstimmender Weisungen der kantonalen und eidgenössischen Instanzen geglaubt, den Warenwert nach einem besonderen Verfahren festsetzen zu können. Wenn dieses nun nicht anwendbar sei, so hätten sie Anspruch darauf, dass im einzelnen Falle der Warenwert untersucht und ihre Gründe für die niedrigere Bewertung geprüft würden. Für die Annahme der EStV, der Abzug von 35% sei durchweg von dem niedrigeren Marktwert gemacht worden, fehle jeder Anhaltspunkt. Im vorliegenden Falle habe der Experte eine eingehende Prüfung vorgenommen, wie sein Gutachten zeige; die Aussetzungen daran seien nicht begründet. Es werde nichts vorgebracht, was auf Unvollständigkeit des Inventars oder unrichtige Angabe der Gestehungspreise schliessen liesse. Auch mit dem Abzug von 5% auf dem gesamten Lager halte sich die KRK im Rahmen des pflichtgemässen Ermessens.

F. — Die X A.-G. verwahrt sich gegen die Verdächtigung, ihr Inventar sei nicht vollständig gewesen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Die Legitimation der EStV zur Erhebung der verwaltungsgerichtlichen Beschwerde in Wehropfersachen ergibt sich aus Art. 103 Abs. 2 OG in Verbindung mit Art. 18 WOB II und Art. 112 Abs. 2 WStB. Im vorliegenden Falle ist sie zudem nach Art. 103 Abs. 1 OG gegeben, da die EStV schon die kantonale Beschwerde geführt hatte und in dem angefochtenen Entscheid als Partei beteiligt war.

2. — Gemäss Art. 33 WStB, der nach Art. 8 WOB II auf das neue Wehropfer entsprechend anwendbar ist, ist bei Waren der Betrag der Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder, wenn der Marktwert geringer ist, dieser massgebend. Die Regelung stimmt inhaltlich mit Art. 56 Abs. 2 des bernischen Steuergesetzes überein. Die vom bernischen Regierungsrat auf Grund von Art. 36 Abs. 3 StG am 12. Januar 1945 erlassenen Weisungen bestimmen in Ziffer II A 1, dass auf dem Werte des Warenlagers jährlich höchstens 20% und insgesamt höchstens 35% (in Ausnahmefällen 30 bzw. 45%) als « privilegierte Reserve » abgezogen werden dürfen. Wie aus der anschliessenden Ziffer 2 klar hervorgeht, darf dieser Abzug nicht etwa nur von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gemacht werden, sondern von dem nach Art. 56 Abs. 2 festgestellten Werte des Warenlagers, also gegebenenfalls von dem niedrigeren Marktwerte. Damit weichen die Weisungen offensichtlich von jener mit Art. 33 WStB übereinstimmenden Regelung ab. Ob sie durch die in Art. 36 Abs. 3 StG enthaltene Ermächtigung gedeckt und ob die Erwägungen, die den Regierungsrat dazu geführt haben, richtig seien, ist hier nicht zu untersuchen. Sicher ist, dass sich die Weisungen nur auf das kantonale Steuerrecht beziehen und für die bundesrechtliche Ordnung des Wehropfers keine Gültigkeit beanspruchen können und wollen. Die gegenteilige Auffassung wird im

bundesgerichtlichen Verfahren mit Recht von keiner Seite mehr vertreten.

3. — Streitig ist vielmehr nur noch, wie sich die Nichtzulassung der « privilegierten Reserve » beim Wehropfer auf die Bewertung des Warenlagers auswirkt: Ist der unter jenem Titel gemachte Abzug ohne weiteres aufzurechnen, oder ist in jedem einzelnen Falle zu untersuchen, ob der Abzug ganz oder teilweise unter einem anderen Titel gerechtfertigt sei? Ohne Einschränkung ist dann aufzurechnen, wenn mit Sicherheit feststeht, dass die « privilegierte Reserve » von dem kleineren der beiden nach Art. 33 WStB für die Bewertung des Warenlagers zugelassenen Werte abgezogen worden ist; denn dann ist ein weiterer Abzug ausgeschlossen. Die EStV betrachtet jene Voraussetzung als gegeben, weil die Weisungen des bernischen Regierungsrates den Abzug der « privilegierten Reserve » vom kleineren Werte zulassen und es höchst unwahrscheinlich sei, dass die Steuerpflichtigen von der ihnen zustehenden Vergünstigung nicht in vollem Umfang Gebrauch gemacht hätten. Andererseits geht der Standpunkt mancher Steuerpflichtiger dahin, sie hätten geglaubt, durch die Zulassung der « privilegierten Reserve » — die sich nach der Publikation auch auf das neue Wehropfer erstreckt habe — wolle den eingetretenen Entwertungen und Risiken und der Schwierigkeit ihrer genauen Feststellung Rechnung getragen werden; sie hätten deshalb einfach den Anschaffungswert eingesetzt und hievon die « privilegierte Reserve » abgezogen. Das ist nicht ungläubhaft; da der Nachweis der durch die besonderen Verhältnisse der Kriegszeit verursachten Entwertungen und Risiken in der Tat Schwierigkeiten bietet, ist es möglich, dass gewisse Steuerpflichtige in der ihnen vermeintlich auch für das Wehropfer gewährten « privilegierten Reserve » eine Art Kompensation für den unsicheren Abzug der Differenz zwischen Gestehungskosten und Marktwert erblickt und sie als das einfachere Mittel vorgezogen haben, ohne sich bewusst zu sein, dass sie — wenigstens

für die kantonalen Steuern — beides miteinander hätten verbinden können. Diese Möglichkeit darf nicht von vornherein ausgeschlossen und ohne jede konkrete Feststellung einfach angenommen werden, die « privilegierte Reserve » sei von dem kleineren der beiden in Frage kommenden Werte abgezogen, ein allfälliges Sinken des Marktwertes unter die Gestehungskosten also schon im Ausgangspunkt berücksichtigt worden. Das geht umso weniger an, als im bernischen Amtsblatt publiziert wurde, für das neue Wehropfer könnten die gleichen Vermögenswerte angegeben werden wie für die Staatssteuer; damit wurden die Steuerpflichtigen in den Glauben versetzt, die « privilegierte Reserve » könne auch beim Wehropfer abgezogen werden, was zu jenem Irrtum beigetragen haben mag. Trotzdem muss die Veranlagung den gesetzlichen Vorschriften entsprechen, ist der Abzug also beim Wehropfer nicht zuzulassen. Der Irrtum darf aber nicht dazu führen, dass das Warenlager höher als nach Art. 33 WStB bewertet wird, was zuträfe, wenn es zu den Herstellungs- oder Anschaffungskosten eingesetzt würde, obwohl der Marktwert geringer wäre. In solchen Fällen ist daher auf den Marktwert abzustellen, auch wenn er irrtümlich in der Steuerdeklaration nicht angegeben wurde.

4. — Im vorliegende Falle hat das von der Vorinstanz eingeholte Gutachten ergeben, dass in dem der Steuerdeklaration zugrunde liegenden Inventar vom 31. Dezember 1944 die Waren zu den Gestehungspreisen eingesetzt sind. Es fragt sich daher, ob der Marktwert niedriger war; in diesem Sinne hat der Experte geprüft, ob eine Entwertung eingetreten sei. Er stellt fest, dass die Steuerpflichtige seit 1940 ein Pflichtlager im Werte von rund Fr. 140,000.— halten musste und auch abgesehen hievon aus Furcht, sich infolge des Krieges nicht mehr eindecken zu können, ein zu grosses Lager anschaffte. Während die Fertigwaren sofort abgesetzt wurden, waren die Rohwaren nach dem Gutachten bei längerer Lagerung einer

Entwertung ausgesetzt, die der Experte für die einzelnen Warengattungen untersucht. Er führt aus, dass Celluloid und Azetat bei mehr als zweijähriger Lagerung entwertet werden, weil sich das Haftsubstrat nicht hält und nicht erneuert werden kann; dass das Silbernitrat leicht oxydiert und umkristallisiert werden muss; dass die übrigen Chemikalien Wasser anziehen und daher nur beschränkt haltbar sind. Um den Inventarwert auf den Tagespreis zu bringen, hält er Reduktionen auf den Einstandspreisen für angezeigt, die er beim Silbernitrat auf 8%, bei den übrigen Chemikalien auf 20%, beim Celluloid und Azetat auf 5% und beim Pflichtlager an Packmaterial auf 10% bemisst; so gelangt er zu einer Wertverminderung von insgesamt Fr. 34,675.— Die Vorinstanz hat darauf abgestellt und eine Entwertung des Warenlagers gegenüber den Inventarpreisen in diesem Betrage angenommen.

Die EStV setzt sich mit dem Gutachten nicht auseinander. Sie bestreitet insbesondere nicht die Feststellung, dass dem Inventar die Gestehungspreise zugrunde liegen; damit entfällt aber ihr Einwand, ein allfälliger Minderwert gegenüber den Anschaffungskosten sei schon in den Inventarpreisen vor Abzug der « privilegierten Reserve » berücksichtigt. Auch die Ausführungen des Experten über die Entwertung der einzelnen Warengattungen und die Richtigkeit der dafür gemachten prozentualen Abzüge werden von der EStV nicht widerlegt. Sie bringt nichts vor, was auf eine offensichtlich unrichtige Berechnung (Art. 104 Abs. 2 OG) schliessen liesse. Sie bemerkt lediglich, eine ungenügende Erfassung des Warenlagers könne nicht nur durch zu niedrige Bewertung der vorhandenen Waren, sondern auch durch mengenmässige Unvollständigkeit des Inventars bewirkt werden; im vorliegenden Falle erhebt sie aber nicht ausdrücklich einen solchen Vorwurf, gegen den die Steuerpflichtige übrigens protestiert. Die bloss theoretische Möglichkeit ohne jede tatsächliche Unterlage genügt nicht, um das Inventar und das darauf beruhende Gutachten zu entkräften.

Mangels bestimmter Anhaltspunkte liegt für das Bundesgericht kein Anlass vor, die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inventars und die Schlüssigkeit des Gutachtens in Zweifel zu ziehen und Erhebungen darüber zu verfügen, zumal kein dahingehender Antrag gestellt wird. Dann ist aber gestützt auf das Gutachten anzunehmen, dass das Warenlager der Steuerpflichtigen am 1. Januar 1945 gegenüber den im Inventar aufgeführten Einstandspreisen eine Entwertung von Fr. 34,675.— erlitten hatte und dass die um diesen Betrag verminderte Summe der Gestehungskosten den nach Art. 33 WStB für das Wehropfer massgebenden niedrigeren Marktwert darstellt. (Im gleichen Sinne: nicht veröffentlichte Urteile vom gleichen Tage i. S. Gilgen A.-G. und Schaad A.-G. betreffend Tuchwaren, i. S. Maître et fils S. A. und Métallique S. A. betreffend Uhrenbranche.)

5. — Die KRK hat sodann einen weiteren Abstrich von 5% auf sämtlichen Rohwaren vorgenommen im Hinblick auf das Risiko, dass sich bei Kriegsende die starke ausländische Konkurrenz sofort auswirken und eine Entwertung des zu hohen Preisen angeschafften Lagers herbeiführen könne. Sie stützt sich dabei auf den (im Archiv für schweiz. Abgaberecht, Bd. 14, S. 336 publizierten) Entscheid des Bundesgerichts vom 23. November 1945 in Sachen F., wo ausgeführt wird: « In der Bewertung nach Art. 33 WStB ist dem Ermessen des Pflichtigen ein gewisser Spielraum gelassen. Eine Bewertung, die diesen Rahmen unterschreitet, ist dagegen unzulässig, weil insoweit ein Verlust nicht vorliegt. Höchstens könnte in diesem Umfang eine Rückstellung nach Art. 22 Abs. 1 lit. b WStB in Frage kommen, sofern sie geschäftsmässig begründet wäre, was nur zuträfe, wenn im Zeitpunkt des Rechnungsabschlusses mit Wahrscheinlichkeit in naher Zukunft Preisabschläge und damit Verluste vorzusehen gewesen wären. » Die Vorinstanz übersieht aber, dass dieser Satz die Wehrsteuer auf dem Einkommen betrifft. Bei der Ergänzungssteuer vom Ver-

mögen und beim Wehroper, um das es sich hier handelt, ist für Warenvorräte nach Art. 33 WStB entweder der Betrag der Gestehungskosten oder der Marktwert massgebend. Soweit Risiken der hier in Frage stehenden Art in den am Stichtage geltenden Marktpreisen nicht bereits zum Ausdruck kommen, können sie für das Wehroper nicht, etwa in Form einer « Rückstellung », dennoch berücksichtigt werden. Hiefür lässt die gesetzliche Bewertungsvorschrift keinen Raum.

Im vorliegenden Falle muss nach Erwägung 4 hievon angenommen werden, dass durch den vom Experten auf Fr. 34,675.— berechneten Abzug vom Betrage der Gestehungskosten das dem Gesetze entsprechende Ergebnis, die Bewertung zum niedrigeren Marktwerte, erreicht ist. Der von der Vorinstanz zugelassene weitere Abstrich verstösst gegen Art. 33 WStB. Der Wert des Warenlagers und damit des wehroperpflichtigen Vermögens der X A.-G. ist daher um Fr. 26,500.— höher anzusetzen. (Im gleichen Sinne: nicht veröffentlichte Urteile vom gleichen Tage i. S. Maître et fils S. A., Métallique S. A. und Piquerez S. A. betreffend Uhrenbranche.)

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen, indem das wehroperpflichtige Vermögen der X A.-G. auf Fr. 417,738.— festgesetzt wird. Das weitergehende Begehren wird abgewiesen.

II. BEFREIUNG VON KANTONALEN ABGABEN

EXEMPTION DE CONTRIBUTIONS CANTONALES

9. Urteil vom 21. März 1947 i. S. Schweizerische Bundesbahnen gegen Kanton Schwyz.

Befreiung von kantonalen Abgaben: 1. Der Anspruch kann beim Bundesgericht direkt, ohne vorherige Erschöpfung des kantonalen Instanzenzuges, erhoben werden.
2. Die Lagerhäuser der SBB sind, jedenfalls soweit sie nicht für bahnfremde Zwecke vermietet sind, von jeder Besteuerung durch die Kantone und die Gemeinden befreit.
3. Die Befreiung gilt vom 1. Januar 1946 an. Die Rechtskraft früher ergangener Steuerfestsetzungen kantonalen Behörden kann ihr nicht entgegengehalten werden.

Exemption des contributions cantonales: 1. La demande peut être portée directement devant le Tribunal fédéral, même si tous les degrés de juridiction cantonaux n'ont pas été parcourus au préalable.
2. Les entrepôts des CFF sont exempts de toute imposition cantonale et communale, dans la mesure en tout cas où ils ne sont pas donnés à bail pour des usages étrangers au trafic des chemins de fer.
3. L'exemption commence le 1^{er} janvier 1946. La force de chose jugée de taxations cantonales antérieures ne saurait la tenir en échec.

Esonero dalle contribuzioni cantonali: 1. La domanda può essere presentata direttamente davanti al Tribunale federale, anche se tutte le istanze cantonali non sono state previamente adite.
2. I magazzini delle SFF sono esonerati da ogni imposta cantonale e comunale nella misura in cui non sono dati in locazione a utenti estranei al traffico ferroviario.
3. L'esonero comincia il primo di gennaio 1946. La forza di cosa giudicata di antecedenti tassazioni cantonali non è opponibile a un siffatto esonero.

A. — Die Schweizerischen Bundesbahnen hatten sich bisher der Besteuerung ihrer Lagerhäuser in Brunnen (Gemeinde Ingenbohl) ohne Anerkennung einer Rechtspflicht unterzogen. Nachdem auf den 1. Januar 1946 das neue Bundesbahngesetz, vom 23. Juni 1944, in Kraft getreten war, erhoben sie Anspruch auf Herabsetzung des im Kanton Schwyz steuerbaren Vermögens um den