

S. 121 / Nr. 14 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 73 I 121

14. Urteil vom 13. Juni 1947 i. S. Einwohnergemeinde Kerns gegen eidg. Steuerverwaltung.

Seite: 121

Regeste:

Stempelabgaben auf Kassenobligationen und deren Coupons: Begriff der Kassenobligationen.

Droits de timbre sur des obligations de caisse et leurs coupons: Notion de l'obligation de caisse.

Diritto di bollo sulle obbligazioni di cassa e loro cedole: Concetto dell'obbligazione di cassa.

A. Seit 1933 pflegt die Gemeinde Kerns Gemeindeaufgaben, für die ihr die erforderlichen Mittel fehlen, von Fall zu Fall durch Darlehen zu finanzieren, die sie sich von Gemeindebürgern gewähren lässt, meist in runden Beträgen die sich im Rahmen von Fr. 500. bis Fr. 50000. bewegen. Die Darlehen sind beidseitig auf einen Monat kündbar und werden zu einem Satz verzinst, der ein Viertel Prozent unter dem Satze liegt, zu dem die Obwaldner Kantonalbank Gemeinde-Darlehen gewährt. Es werden darüber Schuldscheine ausgestellt, die im wesentlichen diese Darlehensbedingungen wiedergeben. Am 31. Dezember 1944 machte der Gesamtbetrag dieser Darlehen rund

Seite: 122

Fr. 218000. aus. Er verteilte sich auf 20 Gläubiger; einzelne von ihnen besitzen mehrere Titel. Die genaue Zahl lässt sich aus den Angaben der Gemeinde nicht mit Sicherheit ermitteln. Es mögen damals etwa 30 bis 35 Titel gewesen sein.

B. Die eidg. Steuerverwaltung hat die Schuldscheine als Kassenobligationen angesprochen und fordert von der Beschwerdeführerin die Emissionsabgabe für die Jahre 1935 bis 1945 und die auf den Zinsen der Jahre 1940-1945 verfallene Couponabgabe.

C. Die Einwohnergemeinde Kerns erhebt die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und beantragt festzustellen, dass sie die geforderten Abgaben nicht schulde. Zur Begründung wird im wesentlichen ausgeführt, die Darlehensschuldscheine seien, entgegen der Annahme der eidgenössischen Steuerverwaltung, keine Kassenobligationen. Es fehle den Darlehen das dafür erforderliche Merkmal kollektiver Mittelbeschaffung oder Anlagegewährung. Die verschiedenen Darlehen ständen weder zeitlich noch sachlich in einem Zusammenhang; vor allem dienten sie nicht der Abwicklung eines bestimmten Finanzprogramms, und von gewerbsmässiger Inanspruchnahme öffentlichen Kredites sei nicht die Rede. Es handle sich nicht darum, dass die Einwohnergemeinde Kerns ihrer Bürgerschaft Gelegenheit gegeben hätte, ihr Gelder nach Belieben zur Verfügung zu stellen. Vielmehr habe sich die Gemeinde, wenn eine aktuelle Aufgabe gelöst werden musste, die grössere Aufwendungen erforderte, die Mittel gelegentlich so beschafft, dass statt fremden Kredites Gelder der Gemeindeeinwohner beigezogen wurden. Es sei auch nicht der Tatbestand, der in BGE 60 I 378 beurteilt worden sei, weiterhin seien die Merkmale nicht gegeben, die nach BGE 71 I S. 393 auf Kassenobligationen schliessen lassen.

Art. 11, Abs. 2, lit. c StG ordne für Darlehen, die Kantonalbanken den Einwohnergemeinden zu Vorzugsbedingungen gewähren, Abgabefreiheit an. Die Gemeinde Kerns hätte danach die Freiheit gehabt, die für ihre

Seite: 123

Gemeindeaufgaben benötigten Mittel bei der Obwaldner Kantonalbank aufzunehmen und in diesem Falle wären die Darlehen niemals als Kassenobligationen angesprochen worden. Es sei nun aber nicht gerechtfertigt, die einzelnen, zusammenhanglosen, für Gemeindebedürfnisse gewährten Darlehen zu abgabepflichtigen Kassenobligationen umzuwerten, nur weil statt der Kantonalbank einige Gemeindeeinwohner die Geldgeber waren.

D. Die eidg. Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen
in Erwägung:

1. Nach feststehender Praxis gelten als Obligationen, die der eidgenössischen Stempelabgabe unterliegen (Art. 10, Abs. 1 StG) schriftliche, auf feste Beträge lautende Schuldanerkennungen, die zum Zwecke kollektiver Beschaffung von Leihkapital oder Anlagegewährung oder zur Konsolidierung von Verbindlichkeiten in einer Mehrzahl von Exemplaren zu gleichartigen Bedingungen ausgegeben werden und den Gläubigern zur Nachweisung, Geltendmachung oder Übertragung von Forderungen dienen (BGE 60 I S. 377, 71 I S. 393). Anleiheobligationen lauten auf Teilbeträge einer bestimmten Anleihe und weisen deshalb einheitliche Bedingungen auf. Kassenobligationen werden einzeln

ausgegeben, die Bedingungen werden einzeln oder serienweise festgesetzt, weshalb den Kassenobligationen die Einheitlichkeit in der Regel fehlt, die die Anlehensobligationen charakterisiert. Eine Gleichartigkeit der Urkunden muss in diesen Fällen genügen. Die Kennzeichnung derart einzeln abgegebener Titel als Kassenobligationen, nämlich als Instrumente kollektiver Mittelbeschaffung oder Anlagegewährung, wodurch sie sich vom nicht abgabepflichtigen Einzelschuldschein unterscheiden, muss aus den Umständen geschlossen werden. Als Indiz für kollektive Mittelbeschaffung wurden u. a. gekennzeichnet ein Angebot an die Allgemeinheit oder an bestimmte

Seite: 124

Personenkreise, gewohnheitsmässige Entgegennahme von Mitteln (BGE 60 I S. 378) Oder sonstige Umstände, die auf einen bestimmten zeitlichen oder sachlichen Zusammenhang, auf planmässige Ausgabe der Titel zur Abwicklung eines bestimmten Finanzprogramms schliessen lassen (BGE 71 I S. 393).

2. Hier hat man es offensichtlich mit derart planmässig ausgegebenen Schuldurkunden zu tun. Die Einwohnergemeinde Kerns wendet sich seit Jahren, wenn ein Finanzbedarf eintritt, an ihre Einwohner, nimmt von ihnen Darlehen entgegen in Beträgen von Fr. 500., Fr. 1000., Fr. 2000. und mehr und stellt darüber Schuldurkunden aus oder sie nimmt, im Rahmen des jeweiligen Bedarfes Darlehen an, wenn sie ihr angeboten werden. Heute sind über 30 Titel im Umlauf. Einer derartigen Mittelbeschaffung kann der Charakter der Kollektivität im Sinne der Rechtsprechung nicht wohl abgesprochen werden. Das gemeinsame Merkmal, das die Planmässigkeit und den sachlichen Zusammenhang kennzeichnet, liegt hier u. a. in der Regelmässigkeit, die darauf schliessen lässt, dass die Ausgabe solcher Schuldurkunden zur Gewohnheit geworden ist. Es ist nicht gelegentlich einmal ein einzelnes Darlehen aufgenommen worden, sondern es werden je nach Bedarf oder Angebot von Fall zu Fall, einzelne oder mehrere Titel ausgegeben. Nach einer Zusammenstellung in der Einsprache wurden z. B. auf den 1. Januar 1933 Fr. 75000. in 5 Posten, 1934 Fr. 28000. in 3 Posten aufgenommen; von da an fallen die Ausgabedaten nicht mehr zusammen, sondern verteilen sich auf das ganze Jahr: 1935 und 1936 wurde je ein Titel ausgestellt, 1937: 4, 1938: 6 (wovon 2 auf den nämlichen Zeitpunkt, die übrigen verstreut), 1939: 2, 1940: 1, 1941: 2, 1942: 2, 1943: 8, 1944: 2 und 1945: 4. In den Jahren 1933 und 1934 wurden offenbar die Mittel für bestimmte Gemeindeaufgaben aufgebracht und zwar schon damals kollektiv durch Inanspruchnahme einer Mehrzahl von Darlehensgebern und durch Ausstellung der entsprechenden Titel; später wurde

Seite: 125

die Aufnahme der Darlehen nicht mehr auf bestimmte Zeitpunkte konzentriert, es lebte sich die fortlaufende Entgegennahme von Geldern für Gemeindezwecke ein. Eine solche fortlaufende Entgegennahme von Geldern ist aber ebenfalls kollektive Mittelbeschaffung. Sie ist recht eigentlich die Form, der die Ausgabe von Kassenobligationen entspricht. Dass die Anzahl der Darlehen und damit die Zahl der in Umlauf gesetzten Titel durch den Finanzbedarf der Gemeinde begrenzt ist, die Titel daher nicht eine «sehr grosse Zahl» (BGE 71 I S. 393) annehmen, ändert daran nichts. Eine sehr grosse Zahl von Schuldurkunden lässt unter Umständen auf Planmässigkeit der Mittelbeschaffung schliessen. Die Planmässigkeit kann aber auch aus andern Gesichtspunkten hervorgehen. Hier ist sie nach den oben gemachten Feststellungen gegeben. Die Schuldurkunden der Beschwerdeführerin sind daher mit Recht als Kassenobligationen angesprochen worden und die eidgenössische Stempelabgabe auf den Titeln und die Couponabgabe auf den Zinsen wird geschuldet. Die Berechnung ist nicht bestritten.

Ob die Beschwerdeführerin die durch Ausgabe von mit Stempelabgaben belasteten Kassenobligationen erhaltenen Mittel auf anderem Wege abgabefrei hätte beschaffen können, kann dahingestellt bleiben. Es muss dabei sein Bewenden haben, dass ein Weg gewählt wurde, den das Gesetz den Abgaben unterwirft