

S. 374 / Nr. 58 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 60 I 374

58. Urteil vom 20. Dezember 1934 i. S. Leuthold gegen eidg. Steuerverwaltung.

Regeste:

I. Verfahren. Zur verwaltungsrechtlichen Beschwerde legitimiert ist nicht nur derjenige, der in dem angefochtenen Entscheid als Partei beteiligt war, sondern auch wer behauptet, durch ihn in seinen Rechten verletzt worden zu sein. Eine Einzelfirma kann sich deshalb über die Besteuerung der von ihr ausgegebenen Obligationen beschweren, auch wenn der Entscheid nicht ihr, sondern dem Firmeninhaber persönlich gegenüber ergangen ist.

II. Eidgenössische Stempelabgaben.

1. Begriff der stempelpflichtigen Obligation, Anlehensobligation, Kassenobligation.

2. Die Kassenobligation als Instrument kollektiver Mittelbeschaffung und Anlagegewährung. - Ihre Unterscheidung vom abgabefreien Einzelschuldschein.

3. Kassenobligationen unterliegen den eidgenössischen Stempelabgaben ohne Rücksicht darauf, ob ihnen zivilrechtlich Wertpapiereigenschaft zukommt.

(Tatsachen gekürzt).

A. - Frau Mina Leuthold-Jakob, Inhaberin der Einzelfirma «Mina Leuthold, vormals Theophil Leuthold», Woll- und Baumwollgarne en gros, in Wädenswil, führt in der Geschäftsbilanz auf den 1. März 1933 unter einem Sammelposten «Darlehen» im Betrage von 118000 Fr. eine Reihe von Verpflichtungen auf, die aus Darlehen und andern Schuldgründen herrühren. In früheren Bilanzen finden sie sich unter der Bezeichnung «Obligos» 1918 mit 147823 Fr. 37 Cts., 1925 165300 Fr., 1927 136150 Fr., 1932 121230 Fr. (Ausserdem werden seit 1927 «Obligationen» ausgewiesen von ursprünglich 40000 Fr., 1933 noch 15000 Fr.; es handelt sich um 40 auf den Namen lautende Schuldscheine über verzinsliche

Seite: 375

Darlehen von je 1000 Fr. nach einem gedruckten Formular). Von den «Darlehen» der Bilanz 1933 sind 3 Posten im Betrage von 8500 Fr. nicht verbrieft. Für die übrigen Verpflichtungen bestehen 12 schriftliche Schuldscheine. Ausserdem liegen 7 weitere Schuldscheine vor, von denen einer seit 1929 durch einen neuen Titel ersetzt ist, die übrigen waren am Bilanztag 1933 zurückbezahlt. - Sämtliche 19 Schuldscheine sind von Fall zu Fall abgefasst; sie enthalten eine Schuldanerkennung, wobei als Schuldgrund (mit drei noch zu erwähnenden Ausnahmen) Darlehen angegeben wird.

Als Besonderheiten sind anzuführen:

a) Der oben erwähnte Ersatztitel aus dem Jahre 1929, ausgestellt am 1. März, erwähnt (wie einzelne der vor 1933 eingelösten Titel) den Schuldgrund nicht.

b) Der durch diesen Schuldschein ersetzte Titel, ausgestellt am 23. Mai 1918, verzeichnet als Schuldgrund «Teilungsrechnung».

c) Ein am 28. Februar 1914 errichteter Schuldschein beruht nach seinem Wortlaut auf der Übernahme eines Warenlagers.

B. - Die eidgenössische Steuerverwaltung fordert laut Einspracheentscheid vom 16. August 1933 auf den unter dem Bilanzposten «Darlehen», resp. «Obligos» zusammengefassten Verpflichtungen, soweit sie in Schuldurkunden (Obligos) verbrieft sind, die Couponabgabe für die 1928 und seither verfallenen Zinsen und für die seit dem 1. April 1918 ausgegebenen oder konvertierten Schuldurkunden die Stempelabgabe auf Obligationen.

Die Begründung des Einspracheentscheides lässt sich dahin zusammenfassen, die Schuldurkunden der Mina Leuthold und ihrer Rechtsvorgänger seien Kassenobligationen als Instrumente kollektiver Mittelverschaffung, wofür auf die Zahl der ausgegebenen Titel (wenigstens 40 gedruckte und 18 ungedruckte) hingewiesen wird. Dass die für die Abwandlung des Schuldverhältnisses massgebenden Bedingungen und die Formulierung der einzelnen

Seite: 376

ungedruckten Titel (z. B. bezüglich des Schuldgrundes) nicht in allen Fällen übereinstimmen, dass die Geldaufnahme gegen solche Titel nicht regelmässig und fortlaufend betrieben werde, sei unerheblich; ebenso die Tatsache, dass die Schuldscheingläubiger meist Verwandte der Schuldner seien und dies in den Titeln vermerkt werde. Auch Wertpapiereigenschaft der Titel sei nicht Voraussetzung für die Abgabepflicht.

C. - Mit rechtzeitig eingereichter Beschwerde beantragt die Firma Mina Leuthold in Wädenswil Aufhebung des Entscheides der eidgenössischen Steuerverwaltung. Aus der Begründung ist zu

erwähnen: Bei den ungedruckten Obligos handle es sich um Einzeldarlehen, wofür das Datum der Errichtung angeführt wird, sowie der Umstand, dass die Gelder der Schuldnerin meist von verwandter Seite angetragen wurden, ohne dass bei ihr ein Geldbedürfnis bestanden hätte. Es handle sich nicht um kollektive Mittelbeschaffung unter uniformen oder einheitlichen Bedingungen. Es verletze das Rechtsempfinden, wenn die Praxis entgegen den Erläuterungen der Botschaften zum Gesetz die Besteuerung auf Urkunden ausdehne, die nicht Wertpapiere im Sinne des Zivilrechtes seien.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.- Da es sich um die Steuerbarkeit von Urkunden handelt, die, ungeachtet ihrer Formulierung, im Geschäftsbetriebe der Einzelfirma Mina Leuthold und ihrer Rechtsvorgänger ausgegeben worden sind, darf die Firma als solche als zur Beschwerdeführung legitimiert angesehen werden (Art. 9, Abs. 1 VDG). Die Beschwerde, die gestützt auf die Vollmacht eines Geschäftsführers der Firma eingereicht wurde, ist demnach zur Beurteilung entgegenzunehmen, obgleich der Einspracheentscheid auf die Firmainhaberin, Frau Mina Leuthold persönlich lautet. Übrigens war das Ermittlungsverfahren der Firma gegenüber geführt worden; an sie wurde der erste

Seite: 377

Verwaltungsentscheid gerichtet und sie hatte die Einsprache gegen diesen Entscheid erhoben.

2.- Das Bundesgesetz über die Stempelabgaben erklärt als abgabepflichtige Wertpapiere «auf den Inhaber, an Ordre oder auf den Namen lautende Obligationen», u. a. Anlehens- und Kassenobligationen (Art. 10, lit. a). Als Obligationen gelten nach der Praxis schriftliche, auf feste Beträge lautende Schuldanererkennungen, die zum Zwecke kollektiver Beschaffung von Leihkapital oder zur Konsolidierung von Verbindlichkeiten in einer Mehrzahl von Exemplaren zu gleichartigen (aber nicht notwendig einheitlichen) Bedingungen ausgegeben werden und den Gläubigern zur Nachweisung, Geltendmachung oder Übertragung der Forderung dienen (AMSTUTZ/WYSS, Komm. S. 31, Anm. 2 zu Art. 10). Der kollektiven Beschaffung von Leihkapital gleichzustellen ist die Gewährung kollektiver Anlagegelegenheit. Denn darauf, ob der Geldnehmer Mittel sucht, weil er ihrer bedarf, oder ob er sie entgegennimmt, weil sie ihm angeboten werden, kommt es nicht an. Nicht erforderlich ist, dass den Schuldurkunden zivilrechtlich Wertpapiereigenschaft zukommt. Das ergibt sich, wie im Einspracheentscheid zutreffend dargelegt worden ist, aus dem Gesetze selbst, womit die Ausführungen der Beschwerdeführerin ohne weiteres als irrtümlich dahinfallen.

Anlehensobligationen lauten auf Teilbeträge einer bestimmten Anleihe und weisen deshalb einheitliche Bedingungen auf. Kassenobligationen werden einzeln ausgegeben, die Bedingungen werden serienweise oder von Fall zu Fall festgestellt, 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,

Seite: 378

muss aus den Umständen geschlossen werden, unter denen sie zur Ausgabe gelangen. Mit Kassenobligationen hat man es jedenfalls zu tun, wenn eine Unternehmung Schuldurkunden allgemein oder einem bestimmten Personenkreis anbietet; ferner dann, wenn sie sie zwar nicht besonders anbietet, aber doch auf Wunsch abzugeben pflegt, die in Frage kommenden Personen also wissen, dass sie der Unternehmung Mittel gegen Schuldurkunden zur Verfügung stellen, in der Unternehmung anlegen können. Solche gewohnheitsmässig abgegebene Schuldurkunden sind auch dann keine Einzelschuldscheine, wenn die Bedingungen nach den Umständen jedes Falles festgestellt und die Titel danach formuliert werden. Dass dabei der Schuldgrund in der Urkunde zum Ausdruck gebracht wird, steht deren Charakterisierung als (Anlehens- oder Kassen-) Obligation nicht entgegen (BGE 57 I S. 402 f.). Immerhin kann unter Umständen der Schuldgrund ein Indiz sein für die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit oder Verschiedenheit von Schuldurkunden, auf die es bei der Unterscheidung von Obligationen und Einzelschuldscheinen ankommt.

Die Kassenobligationen unterliegen sodann der eidgenössischen Stempelabgabe auf Coupons (Art. 3, lit. a CG).

3.- Die eidgenössische Steuerverwaltung hat (abgesehen von zwei noch zu erwähnenden Ausnahmen) mit Recht angenommen, dass die fraglichen Urkunden abgabepflichtige Kassenobligationen sind. Es handelt sich um Schuldscheine, die von der Beschwerdeführerin, wenn auch nicht fortlaufend, so doch jedenfalls gewohnheitsmässig, wenn sich eine Gelegenheit dazu bietet, abgegeben und wieder eingelöst werden, wie sich aus der Zahl der Urkunden und den sich stets ändernden Bilanzziffern ergibt. Dass der Personenkreis, der dabei beteiligt wird, ein beschränkter ist und hauptsächlich Angehörige der weiteren Familie und Bekannte der Schuldnerin umfasst, ist unerheblich, ebenso die Abwandlungen der

Seite: 379

Darlehensbedingungen von Fall zu Fall. Die in Frage stehenden Titel sind denn auch gleichartig entweder als Darlehensschuldscheine oder als Schuldurkunden ohne Bezeichnung des Schuldgrundes formuliert und erweisen sich als Instrumente kollektiver Mittelbeschaffung, resp. Anlagegewährung. Die Annahme der Beschwerdeführerin, dass es sich um Einzelschuldscheine handle, beruht auf einer Verkennung des Wesens der Kassenobligation als eines rechtlich, im Verhältnis von Gläubiger und Schuldner, einzeln, von Fall zu Fall ausgegebenen Titels, der wirtschaftlich einer Gruppe gleichartiger Titel zugehört, was hier zutrifft.

4.- Auszunehmen sind die beiden unter lit. A. b und c hievor erwähnten Schuldtitel, die auf besonderem Gründen beruhen, der eine auf Erbteilung, der andere auf dem Verkaufe eines Warenlagers. Sie nehmen auf diese Entstehungsgründe Bezug, was auf besondere Verhältnisse hinweist und die Gleichstellung mit den unter Ziffer 3 erwähnten Schuldtiteln ausschliesst. Allerdings sind die beiden Titel im übrigen den als Kassenobligationen charakterisierten Schuldverschreibungen ähnlich, sie sind wie diese als «Obligos» bezeichnet und werden in der Bilanz der Beschwerdeführerin mit ihnen unter dem Bilanzposten «Darlehen», früher «Obligos», zusammengefasst. Es erscheint aber doch als richtig, sie als Einzelschuldscheine anzusehen und von der Stempelabgabe auszunehmen. Infolgedessen braucht nicht erörtert zu werden, ob diese Titel nach Inkrafttreten des Stempelgesetzes «erneuert» worden sind (Art. 15 StG).

Der Titel unter A. b (im Betrage von ursprünglich 42500 Fr., später 40000 Fr. zu Gunsten von ...) ist auf den 1. März 1929 zurückgezogen worden. Er ist belastet mit der Emissionsabgabe und mit der Couponabgabe auf den Zinsen des Jahres 1928. Diese beiden Abgaben fallen dahin. Der Ersatztitel (A a) ist eine Kassenobligation und unterliegt der Emissions- und, für die Zinsen, der Couponabgabe.

Seite: 380

Der Titel unter A. c (im Betrage von ursprünglich 24000 Fr., jetzt 15000 Fr. zu Gunsten von ...) ist noch im Umlauf. Es entfallen die für ihn geforderte Emissionsabgabe und die Couponabgaben für die Zinsen der Jahre 1928 bis 1932.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird dahin gutgeheissen, dass das Darlehen von ursprünglich 24000 Fr., jetzt 15000 Fr. (Titel vom 28. Februar 1914 zu Gunsten von ...) nicht, das Darlehen von ursprünglich 42500 Fr., jetzt 40000 Fr. (Titel vom 23. Mai 1918 und 1. März 1929 zu Gunsten von ...) vom 1. März 1929 an unter die eidgenössischen Stempelabgaben auf Obligationen und Coupons fällt. Im übrigen wird die Beschwerde abgewiesen