

S. 37 / Nr. 9 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 69 I 37

9. Urteil vom 12. April 1943 i. S. Gesellschaft der Ludw. von Roll'schen Eisenwerke A.-G. gegen eidg. Steuerverwaltung.

Seite: 37

Regeste:

Erhöhungen des Nennwertes von Aktien unter Verwendung von Mitteln der Gesellschaft unterliegen der eidg. Couponabgabe und der Wehrsteuer an der Quelle.

L'augmentation de la valeur nominale d'actions opérée par l'affectation d'actifs de la société est soumise au droit fédéral de timbre sur les coupons et à l'impôt pour la défense nationale (impôt prélevé à la source).

L'aumento del valore nominale d'azioni operato mediante attività della società soggiace alla tassa federale di bollo sulle cedole ed all'imposta (riscossa alla fonte) per la difesa nazionale.

A. Die Gesellschaft der Ludw. von Roll'schen Eisenwerke A.-G. in Gerlafingen hat in ihrer Generalversammlung vom 29. November 1941 ihr Aktienkapital von Fr. 24000000.- erhöht auf Fr. 36000000.-, indem sie den Nennwert ihrer 4800 Namenaktien von Fr. 5000.- auf Fr. 7500.- heraufsetzte. Der Betrag der Kapitalerhöhung wurde aus den Reserven der Gesellschaft liberiert. (SHAB Nr. 21 vom 28. Januar 1942, S. 215.) Die Gesellschaft hat die eidgenössische Couponabgabe und die Wehrsteuer an der Quelle im Betrage von Fr. 1483152.- am 17. Dezember 1941 entrichtet, stellte aber am 9. Mai 1942 ein Gesuch um Rückerstattung dieser Abgaben, weil sie nicht geschuldet seien. Die eidgenössische Steuerverwaltung hat das Gesuch abgewiesen und ihre Stellungnahme mit Einspracheentscheid vom 31. Oktober 1942 bestätigt.

B. Die Gesellschaft der Ludw. von Roll'schen Eisenwerke erhebt die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und beantragt, den Einspracheentscheid aufzuheben und die eidgenössische Steuerverwaltung anzuhalten, die ihr am 17. Dezember 1941 überwiesene Couponabgabe und die Wehrsteuer im Gesamtbetrage von Fr. 1483152.- zurückzuerstatten. Zur Begründung wird ausgeführt, es liege keine «geldwerte Leistung der Aktiengesellschaft» an die Aktionäre im Sinne von Art. 5, Abs. 2 CG vor. Die Gesellschaft habe durch eine blossе Buchungsoperation für die rein buchmässige Deckung der Kapitalerhöhung gesorgt

Seite: 38

und die Erhöhung des Nennwertes durch einen Stempelaufdruck auf den Aktien kenntlich gemacht. Einen Vermögenszuwachs hätten die Aktionäre damit nicht erhalten. Bei den in Art. 5, Abs. 2 CG erwähnten Beispielen (Bonus Gratisaktien und Liquidationsüberschüssen) sei es anders. Mit der Gratisaktie erhalte der Aktionär einen Titel, den er weiterveräussern könne. Von einer blossen Erhöhung des Nominalwertes dagegen könne gleiches nicht behauptet werden. Hier erhalte der Aktionär keine konkrete Leistung. Weder am Bestand, noch an der Zusammensetzung seines Vermögens werde etwas geändert. Er erhalte auch keinen neuen Titel, über den er verfügen könne. Die Erhöhung des Nominalwertes von Aktien dürfe der Aushändigung von Gratisaktien nicht gleichgestellt werden.

Zu berücksichtigen sei aber auch, dass neben der Couponabgabe noch die Wehrsteuer bezogen werde; diese sei eine ausgesprochene Ertragssteuer, der nur Einkommen unterliege. Die statutarische Erhöhung des Nominalwertes einer Aktie stelle aber auch dann kein Einkommen dar, wenn der Aktionär dafür keine Leistung zu machen hat.

Die Erfassung der Kapitalerhöhung bei der Wehrsteuer an der Quelle würde sodann zu einer doppelten Belastung des nämlichen Einkommens führen, da nach Art. 21, Abs. 1 lit. c WStB die Rückzahlung des Aktienbetrages bei Liquidation der Gesellschaft von der allgemeinen Wehrsteuer für Einkommen getroffen werde.

Übrigens wäre auch die Überwälzung der Steuer nach Art. 11 CG und 146 WStB unmöglich. Art. 11 CG schreibe die Kürzung des Steuerbetrages als einzige Art zulässiger Steuerüberwälzung vor.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen

in Erwägung:

1. Nach Art. 5, Abs. 2 CG sind Gegenstand der Couponsabgabe u. a. Urkunden zum Bezuge und zur Gutschrift solcher geldwerter Leistungen der Aktiengesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte,

Seite: 39

die sich nicht als Rückzahlung der dividendenberechtigten Anteile am einbezahlten Grund- und Stammkapital darstellen.

2. Den Aktionären der Ludw. von Roll'schen Eisenwerke wurde durch Beschluss der Generalversammlung vom 29. November 1941 eine Erhöhung ihrer Beteiligung am Grundkapital der Gesellschaft im Betrage von 50% des Nennwertes ihrer bisherigen Beteiligung eingeräumt. Die Erhöhung wurde vorgenommen ohne Einzahlung von Seiten der Aktionäre aus Mitteln der Gesellschaft. Die Aktionäre haben damit kraft ihrer Mitgliedschaft und nach Massgabe ihrer bisherigen Beteiligung eine Leistung erhalten, die nicht Rückzahlung auf ihren Anteil ist. Sie besteht in der Gutschrift einer weiteren Beteiligung am Grundkapital. Da diese Gutschrift aus Mitteln der Gesellschaft erfolgt, stellt sie sich als Leistung der Gesellschaft dar. Darüber, dass auf dem Betrage dieser Gutschrift die Couponabgabe gemäss Art. 5, Abs. 2 CG und, nach Art. 141, lit. a WStB, auch die Wehrsteuer an der Quelle zu entrichten ist, kann kein Zweifel bestehen. Die Einwendungen, die in der Beschwerde erhoben werden, sind unbegründet.

a) Die Rekurrentin anerkennt zwar, dass die Ausgabe von Gratisaktien eine geldwerte Leistung der Aktiengesellschaft an den Aktionär darstellt, nimmt aber den Standpunkt ein, der hier streitigen Leistung fehle der Geldwert. Nun ist aber die neue, auf Grund des Generalversammlungsbeschlusses vom 29. November 1941 abgestempelte Aktie der Ludw. von Roll'schen Eisenwerke Gratisaktie in dem Betrage, mit welchem sie aus Mitteln der Gesellschaft liberiert wurde. Die Liberierung, Einzahlung des entsprechenden Betrages auf das Aktienkapital, ist die Leistung der Aktiengesellschaft. Einer Zahlung kann aber Geldwert mit Grund nicht abgesprochen werden, auch dann nicht, wenn sie, wie hier, in Form einer Gutschrift erfolgt. Übrigens führt das Couponstempelgesetz, Art. 5, Abs. 2, Gutschriften ausdrücklich als Formen geldwerter Leistungen auf.

Seite: 40

Haltlos ist die Behauptung, es fehle an einem verfügbaren Titel. Wer eine Aktie von Fr. 7500.- anstelle einer solchen von Fr. 5000.- erhalten hat, besitzt einen verfügbaren Titel auch im Umfange der Differenz.

b) Nach Art. 10, lit. b CG verfällt die Abgabe bei Verfall des Gewinnanteiles. Eine Kapitalerhöhung aus Mitteln der Gesellschaft verfällt in dem Zeitpunkt, auf den die Generalversammlung die Kapitalerhöhung beschliesst. Im Zweifel wird, wenn nichts gesagt wird, die Erhöhung mit sofortiger Wirkung beabsichtigt sein, die Gesellschaft die Einzahlung auf das Grundkapital sofort durchzuführen haben, wodurch auch der Verfall der Couponabgabe bestimmt wird.

c) Nach Art. 11, Abs. 1 CG hat der Couponschuldner den Couponbetrag nur dann um den Betrag der Abgabe zu kürzen, wenn er den Coupon einlöst. Wo keine Einlösung, Auszahlung in bar stattfindet, wird die Abgabe auch nicht durch Kürzung des Couponbetrages überwältzt. Für die den Coupons gleichgestellten Urkunden ist lediglich die sinngemässe Anwendung von Art. 11, Abs. 1 CG vorgeschrieben (Art. 11, Abs. 4). Art. 146 WStB schreibt die Kürzung der steuerbaren Beträge ebenfalls nicht vorbehaltlos vor. Er lässt andere Lösungen zu und beauftragt die eidgenössische Steuerverwaltung, sie anzuordnen, wo es angezeigt erscheint. Übrigens hat die Rekurrentin von sich aus Mittel und Wege gefunden, um die Überwälzung der beiden Abgaben auf die Steuerträger durchzuführen, ohne die Einlage auf das Grundkapital dafür in Anspruch zu nehmen.

d) Bei der Erhöhung des Aktienkapitals hat die Gesellschaft der Ludw. von Roll'schen Eisenwerke über ihre Reserven zu Gunsten der Aktionäre verfügt, diesen einen neuen Anteil am Grundkapital unter Übernahme der erforderlichen Kapitaleinzahlung verschafft. Es handelt sich um eine Verteilung von Mitteln aus den angesammelten Gewinnen. Sie erfolgt auf Grund und im Verhältnis der bisherigen Beteiligung der Aktionäre und kann deshalb

Seite: 41

nicht anders denn als Ertrag dieser Beteiligung angesehen werden (Entscheid vom 28. November 1941 i. S. Union Suisse gegen eidgenössische Steuerverwaltung, nicht publiziert). Die Einwendungen, die die Rekurrentin unter Berufung auf Vorschriften des Wehrsteuerbeschlusses herleiten möchte, sind daher unbegründet. Im übrigen unterliegen gemäss ausdrücklicher Vorschrift in Art. 141, lit. a WStB alle nach Art. 5 CG couponabgabepflichtigen Leistungen der Wehrsteuer an der Quelle, womit sie von Gesetzeswegen als Bestandteile des wehrsteuerpflichtigen Einkommens bezeichnet sind und nicht weiter zu untersuchen ist, was unter «Ertrag» im Sinne von Art. 2, Ziff. 2 WStB zu verstehen ist. Das Gesetz hat das Erforderliche durch die Verweisung auf die Stempelgesetzgebung geordnet. Gegenstandslos ist der Hinweis auf eine zweimalige Erhebung der nämlichen Wehrsteuer. Art. 21, Abs. 6 WStB schliesst diese Möglichkeit ausdrücklich aus