

S. 53 / Nr. 11 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 76 I 53

11. Auszug aus dem Urteil vom 24. März 1950 i. S. M.-Immobilien A.-G. gegen eidg. Steuerverwaltung.

Seite: 53

Regeste:

Stempelabgabe auf Aktien: Einzahlungen der Aktionäre ohne entsprechende Erhöhung des Aktienkapitals (Art. 21, Abs. 1 StG).

Droit & timbre sur les actions: Paiements faits par les actionnaires sans augmentation correspondante du capital actions (art. 21 al. 1 LT).

Diritto di bollo sulle azioni: Versamenti fatti dagli azionisti senza corrispondente aumento del capitale azionario (art. 21 cp. 1 LB).

A. - In B. besteht die Aktiengesellschaft M. & Co. (A.-G. M. & Co.) für die Fabrikation und für den Handel mit Farben, Lacken, Spachtelmassen und allen übrigen Malerartikeln. Sie übernahm Aktiven und Passiven der bisherigen Kollektivgesellschaft M. & Co. Deren Teilhaber (2 Herren M.) erhielten als Gegenwert für das eingebrachte Unternehmen u. a. Aktien. Im Jahre 1935 errichteten sie die M. - Immobilien A.-G. (M. A.-G.) zur Übernahme und Verwaltung von ihnen gemeinsam gehörenden Liegenschaften, vor allem des Geschäftshauses der A.-G. M. & Co.

Seite: 54

B. - Am 8. Dezember 1947 haben die beiden Herren M. ihre Beteiligung an der A.-G. M. & Co. nahezu vollständig an die M. A.-G. übertragen.

Der Übernahmepreis wurde auf Fr. 800. pro Aktie festgesetzt, wovon Fr. 500. dem Neunwert, Fr. 300.- dem den Aktien M. & Co. von den Beteiligten beigemessenen Mehrwert entsprechen. Jedem der Verkäufer wurde ein Schuldschein ausgestellt im Betrage des Neunwertes der abgetretenen Aktien. Der Mehrbetrag des für die Aktien vereinbarten Kaufpreises soll durch jährliche Aufwertung der beiden Schuldscheine um 5% aufgebracht werden. Weiterhin wurde vereinbart, dass die Verkäufer der Aktien M. & Co. das Stimmrecht und das Recht auf die Dividende auf Lebenszeit behalten; sodann soll, wenn einer der Verkäufer stirbt, das Recht auf die Dividende auch noch dessen Ehefrau zustellen, solange sie lebt.

C. - Die eidg. Steuerverwaltung hält dafür, dass die Aktien der A.-G. M. & Co. am 8. Dezember 1947 einen Verkehrswert von mindestens Fr. 950. gehabt und demnach Fr. 150. unter ihrem Verkehrswert die Hand gewechselt hätten. Sie erblickt in dem Mehrwert eine Einlage der Aktionäre in ihre Gesellschaft im Sinne von Art. 21 Abs. 1 StG und erhebt Anspruch auf Entrichtung der Emissionsabgabe auf dem Betrage des Mehrwerts.

Das Bundesgericht schützt die hiegegen gerichtete Beschwerde in Erwägung:

1.- Nach Art. 21 Abs. 1 StG wird die Stempelabgabe auf Aktien erhoben, wenn die Aktionäre an die Gesellschaft oder zuhanden derselben im Verhältnis zu ihren Beteiligungen Einzahlungen leisten, ohne dass eine entsprechende Erhöhung des im Handelsregister eingetragenen Aktienkapitals erfolgt. Die Vorschrift steht im Zusammenhang und ist die Weiterführung der grundsätzlichen Ordnung, wonach die Stempelabgabe auf Aktien nicht auf die Einzahlungen auf das statutarische Aktienkapital

Seite: 55

beschränkt ist, sondern sich nach dem Betrage richtet, zu dem die Aktien vom ersten Erwerber übernommen werden, somit auch die Mittel erfasst, die die Aktionäre der Aktiengesellschaft darüber hinaus als eigene Mittel zur Verfügung stellen. Ergänzend werden - nach Art. 21 Abs. 1 - die nicht auf das statutarische Aktienkapital angerechneten «Einzahlungen» erfasst, die die Aktionäre in einem späteren Zeitpunkt «im Verhältnis zu ihren Beteiligungen» leisten.

a) Es darf ohne weiteres davon ausgegangen werden, dass unter «Einzahlungen» im Sinne dieser Bestimmung nicht nur Geldleistungen verstanden sind, sondern dass das Einbringen von Sachwerten die Besteuerung ebenfalls veranlassen kann. Wie es bei Ausgabe des Aktienkapitals nicht darauf ankommt, ob der Aktionär der Aktiengesellschaft Geldmittel oder Sachwerte als Gegenleistung für die Einräumung des Beteiligungsrechtes zur Verfügung stellt, so kann es auch bei nachträglich eingebrachten Werten nicht auf die Art der Einlage ankommen. Wesentlich ist nur, dass die Gesellschaft vom Aktionär neue Mittel erhält, die nach den Umständen, unter denen die Zuwendung

erfolgt, als Leistungen erscheinen, die auf Grund und nach Massgabe der Beteiligung erbracht werden. Der Ausdruck e Einzahlung a in Art. 21 Abs. 1 StG ist demnach nicht im juristischtechnischen Sinne von Leistung einer Zahlung zu verstehen, sondern als Einbringung irgendwelcher Werte durch Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte (vgl. AMSTUTZ-WYSS, Stempelsteuerrecht, S. 85, No. 1 Abs. 2 zu Art. 21 StG).

b) Nach Art. 21 Abs. 1 StG unterliegen der Stempelabgabe nur Zuzahlungen und Kapitalnachsüsse, die von Aktionären im Verhältnis zu ihren Beteiligungen erbracht werden. Leistungen, auf die diese Voraussetzung nicht zutrifft, unterliegen der Stempelabgabe nicht (AMSTUTZ-WYSS a.a.O. S. 85 f.). Das Gesetz geht offensichtlich davon aus, dass die Zuzahlung in der Regel nicht auf der Beteiligung beruht, sondern auf Gründer, die nicht in den

Seite: 56

Bereich der Stempelabgabe auf gesellschaftlichen Beteiligungsrechten fallen, wenn die Höhe der Zuzahlung nicht durch die Beteiligung bestimmt ist. Demgemäss wird die Besteuerung auf Zuzahlungen beschränkt, deren Höhe sich nach der Beteiligung richtet. Die Beschränkung ist im Gesetze so eindeutig und bestimmt ausgesprochen, dass es kaum angeht, die Vorschrift anders denn als eine abschliessende Anordnung aufzufassen. Darin unterscheidet sich Art. 21, Abs. 1 StG von Art. 5, Abs. 2 CG, auf den sich die eidg. Steuerverwaltung unter Hinweis auf die Praxis beruft, um eine ausdehnende Anwendung der Vorschrift -Erstreckung auf Ersatztatbestände nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten, zu rechtfertigen. Art. 5, Abs. 2 CG unterwirft der Besteuerung jede Zuwendung einer Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte, die sich nicht als Kapitalrückzahlung darstellt; er ordnet damit allgemein die Besteuerung an, unter Ausschluss eines einzeln bestimmten Tatbestandes. Art. 21, Abs. 1 StG dagegen bezeichnet einen bestimmten Tatbestand als Anlass der Besteuerung, was zur Folge haben muss, dass die Steuerpflicht auf diesen Tatbestand beschränkt bleibt und ein Vorbehalt höchstens zu machen ist, wo der Verdacht einer Steuerumgehung besteht. Dass hier die letztere Voraussetzung erfüllt sei, ist nicht behauptet worden. Es liegt auch nichts dafür vor.

2.- Die Beschwerdeführerin wird besteuert für den Mehrwert, der nach der Auffassung der Steuerverwaltung der M. A.-G. bei Abtretung der Aktien M. & Co. über den Preis von Fr. 800.- pro Aktie hinaus zugekommen ist. Gegenstand der Besteuerung ist nicht das Geschäft, das durch den Kaufpreis gedeckt ist, sondern ein allfällig durch dieses Geschäft nicht gedeckter Überschuss.

Wenn es richtig ist, dass den Aktien der Firma M.& Co. unter den hier massgebenden Gesichtspunkten ein höherer Wert beizumessen ist als derjenige von Fr. 800., zu dem die Titel an die M. A.-G. abgegeben wurden, so hat die

Seite: 57

M. A. -G. von den Verkäufern eine Zuwendung in ihre eigenen Mittel erhalten, die an sich den Charakter einer Einlage in das Vermögen der Empfängerin («Einzahlung» im oben dargelegten Sinne) haben könnte. Und zwar ist eine «Einzahlung» dann anzunehmen, wenn unter Berücksichtigung aller Verhältnisse die M. A. -G. bei dem Geschäft mehr erhalten hat, als sie aufwenden musste. (Es folgen Ausführungen darüber, dass dies nicht der Fall ist