

BGE 97 I 450

Bundesgericht (BGE), 1971-07-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_97_I_450

FR: ATF 97 I 450

IT: DTF 97 I 450

Regeste

Regeste Emissionsabgabe, Couponabgabe und Verrechnungssteuer. Bei mittelfristigen Darlehen sind - unabhängig davon, ob es sich um Amortisationsdarlehen oder um getrennte Darlehen mit unterschiedlichen Laufzeiten handelt - nur jene Kapitalbeträge der Abgabe zu unterwerfen, deren Laufzeit die gesetzliche Mindestdauer von zwei Jahren übersteigt (Art. 11 Abs. 1 lit. c StG).

Regeste Droit de timbre d'émission, droit de timbre sur les coupons et impôt anticipé. En cas de prêt à moyen terme - qu'il s'agisse d'un prêt amortissable ou de plusieurs prêts distincts remboursables à des échéances différentes - seuls sont soumis à l'impôt les montants en capital remboursables à une échéance postérieure au délai légal minimum de deux ans (art. 11 al. 1 lit. c LT).

Regesto Diritto di bollo d'emissione, diritto di bollo sulle cedole e imposta preventiva. In caso di prestito a medio termine - si tratti di un prestito ammortizzabile o di più prestiti distinti rimborsabili a scadenze diverse - soggiacciono all'imposta solo gli importi in capitale rimborsabili ad una scadenza posteriore al termine legale minimo di due anni (art. 11 cpv. 1 lett. c LB).

Erwägungen

E. 1

Die Zulässigkeit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist unbestritten. Die Zuständigkeit des Bundesgerichtes ergibt sich aus Art. 8 Abs. 5 StG in Verbindung mit Art. 98 lit. c OG ; die Legitimation der Beschwerdeführerin ist nach Art. 103 lit. a OG gegeben; die Beschwerde ist rechtzeitig (Art. 106 OG) und den formellen Anforderungen des Gesetzes entsprechend (Art. 108 OG) eingereicht worden. Es ist somit darauf einzutreten.

E. 2

Nach Art. 11 Abs. 1 lit. c StG (in der hier massgeblichen Fassung vom 22. Dezember 1927) sind den Obligationen gleichgestellt - und unterliegen bei der Ausgabe der für Obligationen vorgesehenen Abgabe - Urkunden zum Nachweis oder zur Gutschrift von Darlehensguthaben im Betrage von mehr als Fr. 30'000.-- (seit dem Inkrafttreten des VStG Fr. 50'000.--), "sofern die vertraglichen Bestimmungen dem Darlehen eine Mindestdauer von mehr als zwei Jahren gewährleisten und sofern mindestens eine der Parteien im Handelsregister eingetragen ist oder, ohne im Handelsregister eingetragen zu sein, ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreibt; mehrere einem Gläubiger gegen BGE 97 I 450 S. 452 denselben Schuldner zustehende, auf länger als zwei Jahre gewährte Darlehen sind zusammenzuzählen". Die Steuerbarkeit eines Darlehens hängt mithin u.a. von seiner vertraglichen Mindestlaufzeit ab. Massgebend für die Bestimmung der Laufzeit ist der der Darlehensvereinbarung zugrunde liegende Parteiwille.

E. 3

Im vorliegenden Fall wird darüber gestritten, ob die zwischen den Vertragsparteien bei Abschluss des Darlehensgeschäftes getroffene Vereinbarung auf die Gewährung eines einheitlichen Darlehens von US \$2'000,000 oder von vier getrennten Darlehen von je US \$500'000 mit unterschiedlicher Laufzeit gerichtet war. Vorinstanz und Beschwerdeführer sind bestrebt, dies durch Ergründung des Parteiwillens abzuklären. Es bestehen Anzeichen sowohl für das Vorliegen eines einzigen wie von vier getrennten Darlehen. Die Akten erhellen indes deutlich - und die Beschwerdeführerin gibt dies schliesslich in ihrer Beschwerdeschrift auch zu - dass die Vertragsparteien im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses der Frage, ob formell ein einziges Darlehen von US \$2'000,000 oder vier Einzeldarlehen von je US \$500'000 vereinbart werden sollten, keine Bedeutung zugemessen haben. Unter diesen Umständen erscheint es verfehlt, der ursprünglichen Parteivereinbarung nachträglich einen Parteiwillen unterlegen zu wollen, der offenbar bei Vertragsabschluss gar nicht bestand. Der Frage nachzugehen, ob man ein einziges oder mehrere Darlehen vereinbart habe, erübrigt sich zudem, da ihr - wie die nachfolgenden Erwägungen ergeben - für die Entscheidung des vorliegenden Streites keine wesentliche Bedeutung zukommt.

E. 4

a) Dem Wortlaut des Art. 11 Abs. 1 lit. c StG gemäss ist für die Abgabepflicht nicht die tatsächliche Laufzeit, sondern die vertragliche Dauer des einzelnen Darlehensschuldverhältnisses entscheidend. Übersteigt diese zwei Jahre und sind die übrigen Voraussetzungen der Abgabepflicht erfüllt, ist das Darlehen zur Besteuerung heranzuziehen. Die Vorinstanz nimmt an, ein die Mindestdauer von 2 Jahren übersteigendes Darlehensschuldverhältnis liege vor, wenn vor Ablauf von zwei Jahren die gänzliche Rückzahlung nicht gefordert werden kann. Rückzahlungsraten eines auf länger als zwei Jahre gewährten Amortisationsdarlehens, die in den ersten zwei Jahren fällig werden, sind ihrer Ansicht nach von der Abgabepflicht nicht ausgenommen. BGE 97 I 450 S. 453 Eine derartige Auslegung liesse sich allenfalls bei isolierter Betrachtung der Bestimmung über die Mindestdauer bezüglich eines langfristigen, anlehensähnlichen Darlehens rechtfertigen, dessen Rückzahlungsraten während der ersten zwei Jahre des Darlehensschuldverhältnisses gemessen am Gesamtbetrag des Darlehens quantitativ nicht ins Gewicht fallen. Stellt man jedoch die auszulegende Regel über die Mindestdauer in den gesamten Zusammenhang des Art. 11 Abs. 1 lit. c, drängt sich bezüglich der mittelfristigen Darlehen, die nicht anlehensähnliche Geschäfte darstellen, sondern der Überbrückung eines vorübergehenden Kreditbedürfnisses dienen, ein anderes Ergebnis auf. b) Nach dem Wortlaut des Art. 11 Abs. 1 lit. c StG sind mehrere einem Gläubiger gegen denselben Schuldner zustehende, auf länger als zwei Jahre gewährte Darlehen zusammenzuzählen. Nicht notwendig ist dabei, dass die verschiedenen Darlehen gleichzeitig abgeschlossen wurden und dass sie auf den nämlichen Zeitpunkt rückzahlbar sind; zusammenzuzählen sind alle Beträge der im Zeitpunkt des Abgabeverfalls zwischen denselben Parteien bestehenden Darlehen, vorausgesetzt, dass die Mindestdauer der Laufzeit durchweg zwei Jahre übersteigt (AMSTUTZ/WYSS, Kommentar zum StG, N. 10 zu Art. 1 I S. 44). Damit hat der Gesetzgeber für die Bestimmung der Abgabepflicht bei einer Mehrheit von Darlehen eines Gläubigers gegen denselben Schuldner ausdrücklich die Berücksichtigung der Laufzeit der einzelnen Darlehen verlangt. Es ist nun nicht einzusehen, weshalb dies dann unzulässig sein sollte, wenn die einzelnen Darlehensbeträge Teile eines Amortisationsdarlehens bilden. Die

Regelung des Art. 11 Abs. 1 lit. c bezweckt keine Bevorzugung jener Personen, die in Kenntnis der abgaberechtlichen Auswirkungen eines Darlehensgeschäftes statt eines Amortisationsdarlehens mit Rückzahlungsraten in den ersten zwei Jahren des Darlehensschuldverhältnisses mehrere Einzeldarlehen mit zum Teil unter, zum Teil über zwei Jahren liegenden Laufzeiten vereinbaren. Die Einführung dieser Bestimmung in das StG im Jahre 1927 verfolgte den Zweck, durch Besteuerung der langfristigen Darlehen der bei der damaligen Rechtslage möglichen Umgehung der Stempelabgabe einen Riegel zu schieben (Botschaft des Bundesrates vom 28. Mai 1926 über die Abänderung des StG und des CG, BBl 1926 I 742; Sten Bull 1927, NR S. 826 f., StR S. 219). Die Umgehungsmöglichkeit bestand darin, BGE 97 I 450 S. 454 dass normalerweise in Obligationen angelegte und daher der Emissionsabgabe unterworfenen Beträge auf lange Frist gegen gewöhnliche Schuldscheine "angeliehen" wurden. Nicht beabsichtigt war dagegen, mit der Erfassung der langfristigen Darlehen auch den normalen Handelsverkehr durch die Abgabe zu treffen. Jene Darlehensformen, die nicht Anleihen ersetzen, sollten auch nicht zur Steuerentrichtung herangezogen werden (Sten Bull 1927, NR S. 826, StR S. 219). c) Daraus erhellt, dass nach Art. 11 Abs. 1 lit. c StG bei mittelfristigen Darlehen - unabhängig davon, ob es sich um Amortisationsdarlehen oder um getrennte Darlehen mit unterschiedlichen Laufzeiten handelt - nur jene Kapitalbeträge der Abgabe zu unterwerfen sind, deren Laufzeit die gesetzliche Mindestdauer von zwei Jahren übersteigt. Einzig diese Auslegung wird dem mit der Bestimmung des Art. 11 Abs. 1 lit. c StG angestrebten Zweck - Berücksichtigung der wirtschaftlichen Gegebenheiten - gerecht.

E. 5

Der Darlehensvertrag ist nach der Regelung im Obligationenrecht (Art. 312-318) von Gesetzes wegen an keine besondere Form gebunden; eine solche wurde im vorliegenden Fall von den Parteien nicht vorbehalten; der Vertrag kam durch Annahme der Offerte des Kreditgebers seitens der Beschwerdeführerin zustande. Die Offerte enthielt die nach Art. 11 Abs. 1 lit. c StG massgeblichen vertraglichen Bestimmungen über die Dauer der einzelnen Darlehensbeträge. Von diesen Beträgen überstieg nur jener, dessen Rückzahlung auf den 7. Januar 1969 vereinbart worden war, mit seiner Laufzeit von 30 Monaten die für die Abgabepflicht erhebliche Mindestdauer von zwei Jahren. Nur er ist daher - und weil für ihn unbestrittenermassen auch die übrigen Voraussetzungen der Abgabepflicht erfüllt sind - zur Besteuerung heranzuziehen. Dass er vor Ablauf des in der ursprünglichen Vereinbarung festgesetzten Rückzahlungstermins zurückerstattet wurde, vermag an der Abgabepflicht nichts zu ändern, da - wie vorne dargelegt wurde - die ursprünglich vereinbarte Dauer des Darlehensschuldverhältnisses und nicht die tatsächliche bzw. nachträglich vereinbarte die Abgabepflicht bestimmt. Die vorzeitige Rückzahlung lässt jedoch darauf schliessen, dass der Parteiwille nicht auf den Abschluss eines langfristigen, anlehensähnlichen Darlehensgeschäftes gerichtet war, sondern auf die Vereinbarung eines kurz- bis mittelfristigen Überbrückungskredites. BGE 97 I 450 S. 455 Dispositiv

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.