

66. Ist bei Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens einer Aktiengesellschaft nach Maßgabe des § 16 des preussischen Einkommensteuergesetzes vom 24. Juni 1891 auch der sog. Ugiogewinn zu berücksichtigen?

I. Zivilsenat. Urt. v. 5. Mai 1900 i. S. E. (Kl.) w. Nationalbank für Deutschland (Bekl.). Rep. I. 80/00.

- I. Landgericht I Berlin.
- II. Kammergericht daselbst.

Der Kläger hatte als Prokurist der verklagten Gesellschaft außer festem Gehalt eine Lantième von $\frac{1}{2}$ Prozent des Jahresüberschusses, den die Beklagte erzielte, zu beanspruchen. Als solcher Überschuf galten nach dem zwischen den Parteien geschlossenen Vertrage diejenigen Beträge, welche gemäß § 16 des preussischen Einkommensteuergesetzes vom 24. Juni 1891 der Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens der verklagten Gesellschaft zu Grunde zu legen seien, jedoch ohne den für die Staatssteuer vorgesehenen Abzug von $3\frac{1}{2}$ Prozent des Aktienkapitals.

Die Beklagte erzielte im Geschäftsjahr 1898 durch Ausgabe neuer Aktien im Nominalbetrage von 15 000 000 *M* einen zum Reservefonds abgeführten sog. Ugiogewinn von 2 414 860 *M*. Der Kläger war

der Ansicht, daß dieser Agiogewinn zu den Überschüssen im Sinne des § 16 des genannten Gesetzes gehöre, und beanspruchte davon als ihm zustehende Tantieme 12 074,30 *M.* Gegenstand der Klage war nur ein Teilbetrag. Die Beklagte hielt den erhobenen Anspruch für rechtlich unbegründet und verlangte Abweisung der Klage.

Das Landgericht wies die Klage ab, und die Berufung des Klägers wurde zurückgewiesen. Die Revision ist zurückgewiesen worden aus folgenden

Gründen:

„Eine notwendige Vorbedingung für den Anspruch des Klägers auf Tantieme von dem seitens der verklagten Aktiengesellschaft im Geschäftsjahr 1898 erzielten Agiogewinn ist die, daß sich für die Gesellschaft in dem genannten Geschäftsjahr, von dem Agiogewinn abgesehen, ein Gewinn oder doch wenigstens kein Verlust ergeben hat. Daß dies der Fall gewesen ist, wird zwar in den Sachdarstellungen der Instanzurteile nicht hervorgehoben, darf aber als unstreitig unter den Parteien vorausgesetzt werden; wie denn auch die Klageschrift die ausdrückliche Anführung enthält, daß die Tantieme des Klägers nur von dem nach Abzug des Agiogewinnes verbleibenden Überschusse berechnet und bezahlt worden sei.

Die allein zu entscheidende Frage ist daher, ob bei Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens einer Aktiengesellschaft nach Maßgabe des § 16 des preussischen Einkommensteuergesetzes der durch Ausgabe neuer Aktien für einen höheren als den Nominalbetrag erzielte sog. Agiogewinn zu berücksichtigen ist. Der jetzt erkennende Senat hat sich bereits zweimal dahin ausgesprochen, daß diese Frage zu verneinen sei (zuerst in einem Urteil vom 29. November 1893, Entsch. des R.G.'s in Civils. Bd. 32 Nr. 61, und sodann in einem Urteil vom 20. März 1897, Rep. I. 396/96), und daran ist festzuhalten.

Zunächst könnte selbst dann, wenn die Vorschrift im § 16 des Einkommensteuergesetzes ohne Rücksicht auf ihren Zusammenhang mit den sonstigen Bestimmungen des Gesetzes ins Auge zu fassen wäre, der bezeichnete Agiogewinn als steuerpflichtig nicht angesehen werden. Nach jenem § 16 gilt als Einkommen einer Aktiengesellschaft der Überschuß, welcher in Form von Aktienzinsen oder Dividenden, gleichviel unter welcher Benennung, unter die Mitglieder verteilt wird, unter Hinzurechnung derjenigen Beträge (des Überschusses), die zur Tilgung

der Schulden oder des Grundkapitals, zur Verbesserung oder Geschäftserweiterung, sowie zur Bildung von Reservefonds verwendet werden. Was also nicht Überschuß ist, gilt nicht als Einkommen. Erlassen ist das preußische Einkommensteuergesetz, dessen § 24 von den Aktiengesellschaften die alljährliche Einreichung der Geschäftsberichte und der Jahresabschlüsse verlangt, zu einer Zeit, als die Vorschriften in den Artt. 185 a und 185 b des früheren Handelsgesetzbuches über die Aufstellung der Bilanz und der Bildung eines Reservefonds bereits in Geltung waren. Es läßt sich daher die Annahme nicht von der Hand weisen, daß etwas, was nach einer von einer Aktiengesellschaft gemäß dieser von ihr zu befolgenden Vorschriften des Handelsgesetzbuches aufgestellten Bilanz einen Überschuß im Sinne des Art. 185 a Ziff. 6 nicht bilden oder vermehren konnte, auch nicht Überschuß oder Teil eines Überschusses im Sinne des § 16 des preußischen Einkommensteuergesetzes sein sollte. Nun war aber nach Art. 185 b Ziff. 2, wie jetzt nach der inhaltlich gleichen Vorschrift in § 262 Ziff. 2 des neuen Handelsgesetzbuches, der durch Ausgabe neuer Aktien für einen höheren als den Nominalbetrag erzielte Gewinn in den Reservefonds einzustellen; d. h. er floß in dem Augenblick, in welchem er erzielt wurde, in den Reservefonds. Andererseits bestimmte der Art. 185 a unter Ziff. 5, wie der gegenwärtig geltende § 261 des neuen Handelsgesetzbuches, daß neben dem Betrage des Grundkapitals auch jeder Reserve- und Erneuerungsfonds, womit selbstverständlich nur ein zur Zeit der Bilanz aufstellung schon vorhandener Reserve- und Erneuerungsfonds im Gegensatz zu einem erst in der Bilanz aus dem Reingewinn dem Reserve- oder Erneuerungsfonds zugewiesenen Betrage gemeint sein kann, unter die Passiva aufzunehmen sei. Daraus ergibt sich, daß eine Bilanz aufstellung für dasjenige Geschäftsjahr, in welchem der Ugiogewinn erzielt wurde, diesen als einen unter die Passiva aufzunehmenden Posten bereits vorfindet, und folglich der Gewinn in der Bilanz nicht als Überschuß oder als Teil eines solchen erscheinen kann.

Vgl. Ring, Das Reichsgesetz, betreffend die Kommanditgesellschaften auf Aktien 2c, 2. Aufl. S. 628; Simon, Die Staatseinkommensteuer der Aktiengesellschaften 2c S. 90 flg.; Staub, Kommentar zum Handelsgesetzbuch, 6. und 7. Aufl. Bd. 1 S. 807 Anm. 1.

Es ist aber ferner auch dabei zu beharren, daß die Heranziehung des Ugiogewinnes aus der Ausgabe neuer Aktien zur Steuer deshalb

für unstatthaft erachtet werden muß, weil sie in Widerspruch stehen würde mit dem Grundgedanken des Gesetzes, wonach die Steuer keine Vermögens-, sondern eine Einkommensteuer sein soll. Wie für den einzelnen Aktionär, der eine neue Aktie für einen ihren Nennwert übersteigenden Betrag erworben hat, nicht nur der dem Nennwert gleichkommende Teil seiner Einzahlung, sondern auch der Mehrbetrag eine Kapitalanlage in dem Unternehmen der Aktiengesellschaft darstellt, so ist auch für die Aktiengesellschaft das, was ihr für die neu ausgegebenen Aktien gezahlt wird, seiner wirtschaftlichen Zweckbestimmung nach nicht nur in Höhe des Gesamtnennwertes dieser Aktien, sondern auch hinsichtlich des überschießenden Betrages eine Vermehrung des werbenden Vermögens der Gesellschaft. Eben darin finden die bereits besprochenen Vorschriften in Art. 185 b Ziff. 2 und Art. 185 a Ziff. 5 des alten, in § 262 Ziff. 2 und § 261 Ziff. 5 des neuen Handelsgesetzbuches ihre sachliche Rechtfertigung. Zu verweisen ist ferner auf die Bestimmungen in Art. 183 b und Art. 219 Abs. 1 des alten Handelsgesetzbuches, in welchen neben dem Nominalbetrage der Aktie auch der in den Fällen der Artt. 175 a Ziff. 2, 180 h Abs. 2 und der in den Fällen der Artt. 209 a Ziff. 2, 215 a Abs. 2 gezahlte Mehrbetrag als ein Beitrag zu den Zwecken der Gesellschaft bezeichnet wird. So hätte sich der Gesetzgeber nicht wohl ausdrücken können, wenn er nicht davon ausgegangen wäre, daß durch den Mehrbetrag das werbende Vermögen der Gesellschaft erhöht werde. Noch deutlicher ist die gleiche Auffassung in dem neuen Handelsgesetzbuche zum Ausdruck gelangt. In § 262 Ziff. 2 heißt es nicht mehr „der Gewinn, welcher“ ic, sondern „der Betrag, welcher bei der Errichtung der Gesellschaft oder bei einer Erhöhung des Grundkapitals durch Ausgabe der Aktien für einen höheren als den Nennbetrag . . . erzielt wird“, und in § 211 wird, wie der Nennbetrag der Aktie, so auch der von ihm im Fall der Überpariausgabe gezahlte Mehrbetrag als Kapitaleinlage gekennzeichnet, ohne daß unterschieden wird, ob es sich um eine ursprüngliche, oder um eine spätere Überpariausgabe von Aktien handelt.“ . . .