

25. Auf welche Rechtsvorgänge erstreckt sich die Reichsteuer, wenn Teilschuldberschreibungen mit der Wertpapiersteuer belegt werden? Kann der preussische Schuldberschreibungsstempel gefordert werden, wenn in einer Gesamtschuldberschreibung dieselbe Schuld beurkundet wird wie in den Teilschuldberschreibungen?

Kapitalverkehrsteuergesetz vom 8. April 1922 §§ 1, 25, 29, 84 Abs. 2.
Preussisches Stempelsteuergesetz vom 27. Oktober 1924, Tarifstelle 14.

VII. Zivilsenat. Urt. v. 12. Oktober 1928 i. S. Preuß. Staat (Vest.)
v. B. u. S. UG. (Rl.). VII 185/28.

I. Landgericht Kassel.

Die Klägerin hat von der D. Bank im Jahre 1926 ein Darlehen von 4 Millionen Reichsmark erhalten und dafür „8%ige hypothekarisch eingetragene, gegebenenfalls mit 102% einlösbare Teilschuldverschreibungen im Gesamtbetrage von RM. 4000000“ ausgestellt. Die Urkunden sind vom Mai 1926 datiert; in ihnen heißt es: „Wir verpflichten uns, der D. Bank Filiale Frankfurt zu Frankfurt a. M. oder deren Order auf Grund dieser Teilschuldverschreibung den Betrag von . . . Reichsmark mit 8 vom Hundert zu verzinsen und gegebenenfalls mit einem Aufgeld von 2 vom Hundert, also im ganzen . . . Reichsmark, zu zahlen. Im übrigen wird auf die umstehend abgedruckten Bedingungen der Ausgabe verwiesen.“

Von diesen lautet § 1 Abs. 1:

„Der Gesamtbetrag der Anleihe von RM. 4000000 ist eingeteilt in 2400 Stück Teilschuldverschreibungen zu je RM. 1000, 2400 Stück Teilschuldverschreibungen zu je RM. 500, 2000 Stück Teilschuldverschreibungen zu je RM. 200 mit den Nummern 1—6800.“

In den folgenden Bestimmungen (§ 1 Abs. 2 bis § 21) werden die Zins- und Zahlungsbedingungen usw. im einzelnen geregelt. Im § 11 Abs. 1 wird gesagt:

„Zur Sicherung der Forderungen aus den Teilschuldverschreibungen im Gesamtbetrage von RM. 4000000 sowie des bei der Einlösung zu zahlenden Zuschlags von RM. 80000 wird auf den Namen der D. Bank Filiale Frankfurt eine Sicherungshypothek gemäß § 1187 BGB. in Höhe des Geldwertes von 1463 kg Feingold auf dem gesamten Grundbesitz der Schuldnerin an bereitetester Stelle . . . eingetragen.“

Die für das Grundbuchamt erforderliche „Darlehens- und Verpfändungserklärung nebst Anträgen“ ist am 15. Juli 1926 ausgestellt worden. Im Eingang wird erklärt:

„Die Aktiengesellschaft in Firma D. Bank Filiale Frankfurt in Frankfurt a. M. hat der Aktiengesellschaft in Firma B. und S. Aktiengesellschaft daselbst . . . ein Darlehen im Betrage von

M. 4000000 gewährt, für welches die in den nachfolgenden Paragraphen 1—21 verzeichneten Bedingungen gelten.“

Es folgen dann die auf die Teilschuldberschreibungen aufgedruckten Bedingungen in 21 Paragraphen und am Schlusse der Urkunde heißt es:

„Die Schuldnerin bewilligt und beantragt hiermit in Erfüllung der ihr nach den vorstehenden Bedingungen obliegenden Verpflichtungen den Eintrag einer Sicherungshypothek von 1463 kg Feingold nebst 8% vom 1. Mai 1926 laufender Jahreszinsen aus 1434 kg Feingold.“

Für die Teilschuldberschreibungen ist die Reichsabgabe nach § 25 und § 29 Abs. 1c des Kapitalverkehrsteuergesetzes (KWStG.), für die Urkunde vom 15. Juli 1926 der Schuldberschreibungsstempel nach Tarifstelle 14 I des preussischen Stempelsteuergesetzes in der Fassung vom 27. Oktober 1924 (StStG.) entrichtet worden. Mit der Klage verlangt die Klägerin die Zurückzahlung des Stempels von 6666,50 M. nebst Zinsen. Das Landgericht hat der Klage stattgegeben. Die mit Zustimmung des Gegners unmittelbar eingelegte Revision des Beklagten blieb ohne Erfolg.

Gründe:

1. Den Gegenstand des streitigen Landesstempels bildet die in der Urkunde vom 15. Juli 1926 enthaltene „Schuldberschreibung“ der Klägerin, durch die sie sich verpflichtet hat, die ihr gewährte Anleihe von vier Millionen Reichsmark zurückzuzahlen, vgl. § 11 Abs. 1 der Anleihe-Bedingungen. Die von der Revision gelegentlich geäußerte Ansicht, daß mit dem Stempel die Verpflichtung der D. Bank zur Hingabe der Anleihe belegt worden sei, ist unrichtig. Die Bank hat in der Urkunde vom 15. Juli 1926, die nur von der Klägerin unterzeichnet ist, keine Erklärungen abgegeben, keine Verpflichtungen übernommen.

2. Die ausgegebenen Teilschuldberschreibungen sind vom Reich auf Grund des Kapitalverkehrsteuergesetzes mit der Wertpapiersteuer belegt worden, vgl. § 25 Abs. 1a und § 29 Abs. 1c a. a. O. Der Streit der Parteien dreht sich um die Frage, ob die Erhebung dieser Reichsteuer den Anlaß des preussischen Stempels zu der Urkunde vom 15. Juli 1926 ausschließt.

Das Finanzausgleichsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. April 1926 (RGBl. I S. 203) bestimmt in § 2 Abs. 1 grundsätzlich:

„Die Finanzspruchnahme von Steuern für das Reich schließt die Erhebung gleichartiger Steuern durch die Länder . . . aus, wenn nicht reichsgesetzlich ein anderes vorgeschrieben ist.“

Dementsprechend heißt es in § 84 Abs. 2 RStG.:

„Soweit das gegenwärtige Gesetz Rechtsvorgänge der Besteuerung unterwirft, ist auch die Besteuerung der über die Rechtsvorgänge errichteten Urkunden durch die Länder . . . ausgeschlossen.“

Das Landgericht hat diese Vorschrift auf den gegenwärtigen Fall angewendet, der Beklagte hält das nicht für richtig. Die Revision hat in diesem Zusammenhang auf § 1 RStG. hingewiesen. Die Vorschrift lautet:

„Die Kapitalverkehrssteuer wird erhoben

- a) für Rechtsvorgänge, die Gesellschaften betreffen (Gesellschaftssteuer),
- b) für den ersten Erwerb von Wertpapieren und sonstigen Vermögensrechten des Kapitalverkehrs (Wertpapiersteuer),
- c) für Anschaffungsgeschäfte des Börsenverkehrs (Börsenumsatzsteuer).“

Die Revision meint, der § 84 Abs. 2 RStG. verweise mit dem Wort „Rechtsvorgänge“ nur auf § 1a a. a. O.; bloß hier sei von Rechtsvorgängen die Rede; zu b und c im § 1 a. a. O. werde nicht von Rechtsvorgängen gesprochen, dort handle es sich auch nicht um solche. Schon aus diesem Grunde sei § 84 Abs. 2 a. a. O. hier nicht anwendbar. Dieses Bedenken ist unbegründet. Der erste Erwerb von Wertpapieren ist als Eigentumserwerb ein Rechtsvorgang und daselbe gilt von den Anschaffungsgeschäften des Börsenverkehrs. Wenn sich im § 1 RStG. unter b und c das Wort „Rechtsvorgänge“ nicht findet, so liegt das daran, daß jede dieser Nummern nur von einer Art der Rechtsvorgänge handelt und diese Art als solche bezeichnet. Der § 84 Abs. 2 a. a. O. bezieht sich also nicht nur auf die Rechtsvorgänge, welche Gesellschaften betreffen, sondern auch auf die Rechtsvorgänge des ersten Erwerbes von Wertpapieren und der Anschaffungsgeschäfte des Börsenverkehrs.

3. Der von der Reichssteuer betroffene Rechtsvorgang, der erste Erwerb der Wertpapiere, setzt sich zusammen aus dem Geben und Nehmen der Zeilschuldverschreibungen. Indem die Klägerin diese der D. Bank aushändigte, verpflichtete sie sich, ihr 6800 Einzelbeträge im Gesamtbetrag von 4000000 RM. zurückzuzahlen, und

zwar jeden Einzelbetrag als Teilbetrag eines Darlehens von 4000000 RM. Das ergibt sich aus § 1 der auf die Schuldberschreibungen aufgedruckten Bedingungen; denn dort ist ausdrücklich von der „Anleihe“ von 4000000 RM. die Rede. Was die Bank in den Wertpapieren erwarb und was diesen erst ihren Wert verlieh, war das Versprechen der Klägerin, die 4000000 RM. zurückzuzahlen. Vom ersten Erwerb der Wertpapiere läßt sich dieses Versprechen deshalb nicht trennen. Die vom Reich auf den ersten Erwerb der Wertpapiere gelegte Steuer trifft mithin gerade auch dieses Versprechen. Dieselbe Verpflichtung der Klägerin ist in der Darlehens- und Verpfändungserklärung vom 15. Juli 1928 beurkundet worden; für sie darf also der preussische Stempel nicht mehr erhoben werden.

Der Beklagte will diese Folgerung nicht gelten lassen, weil das Versprechen, 4000000 RM. zurückzuzahlen, etwas anderes sei als die 6800 Einzelversprechungen, Beträge von zusammen 4000000 RM. zurückzuzahlen. Darin kann ihm aber nicht gefolgt werden, denn hier ist offensichtlich die Summe der Teile dem Ganzen gleich.

4. Der Beklagte hat auf Weinbach Erläuterungsbuch zum ABStG., Anm. 3 zu § 84 (3. Aufl. S. 803) hingewiesen. Dort heißt es:

„Vorgänge, die die Wertpapiersteuer betreffen. Von den Wertpapieren, die der Kapitalverkehrssteuer unterliegen, kann ein Schuldberschreibungsstempel nicht erhoben werden. Wird aber über wertpapiersteuerpflichtige Teilschuldberschreibungen eine Gesamtschuldburkunde ausgestellt, dann ist die Erhebung der Landessteuer zu dieser zulässig. Doch wird meist Befreiung eintreten.“

Da die Klägerin für die im vorletzten Satz ausgesprochene Ansicht Gründe vermehrte und diese Ansicht selbst durch den letzten Satz wieder in Frage gestellt zu sein schien, hat der Beklagte eine Erklärung des Verfassers jenes Erläuterungsbuchs beigebracht, wonach er mit seiner Bemerkung sagen wollte:

„daß ein Landesstempel dann nicht erhoben werden kann, wenn sich die in der Gesamtschuldburkunde erhaltenen Vereinbarungen mit den der Wertpapierausgabe zugrundeliegenden Vereinbarungen decken. Das wird meist der Fall sein; deswegen wird die Möglichkeit, neben der Wertpapiersteuer die Stempelsteuer zu erheben, selten sein. Wenn aber . . . in der Gesamtschuldberschreibung Ver-

einbarungen enthalten sind, die eine von der Ausgabe der Teilschuldverschreibungen unabhängige Bedeutung haben, dann ist die Erhebung der Steuer zulässig."

Nach nach diesen Darlegungen kann dem Landgericht nur zugestimmt werden; denn die für die Stempelfrage erheblichen Vereinbarungen in der Gesamtschuldverschreibung vom 15. Juli 1926 decken sich völlig mit den Vereinbarungen in den Teilschuldverschreibungen. Neu ist in der Gesamtschuldverschreibung nur das Anerkennung, das Darlehen von 4000000 RM. bereits erhalten zu haben, und der Antrag, die Hypothek von 1463 kg Feingold einzutragen. Beides kommt für die streitige Stempelfrage nicht in Betracht. Zwar begründet nach § 607 BGB. der Empfang eines Darlehens die Pflicht zur Zurückzahlung; dieselbe Pflicht wurde aber auch durch die Teilschuldverschreibungen begründet, wie oben ausgeführt ist. Sie ergeben allerdings noch nichts über die tatsächliche Gewährung des Darlehens, aber es ist keine „begriffliche Voraussetzung einer Schuldverschreibung, daß auf den Inhalt der Urkunde (für sich allein) der Anspruch auf Zahlung einer bestimmten Geldsumme gegründet werden könne. Es kommt nur darauf an, ob durch die . . . Erklärung eine rechtliche Verpflichtung inbezug auf die aus dem Darlehensverhältnis entspringende Schuldverbindlichkeit begründet wird, sodaß mit Hinzunahme der Behauptung, die Darlehensvaluta sei gewährt, eine dem Inhalt der Urkunde entsprechende Forderung daraus hergeleitet werden kann" (RGZ. Bd. 45 S. 234). Durch die Gesamtschuldurkunde ist also keine neue und keine andere Rückzahlungspflicht begründet worden als durch die Teilschuldverschreibungen.

Der Antrag auf Eintragung der Sicherungshypothek kann niemals den Anlaß des Schuldverschreibungsstempels rechtfertigen, höchstens könnte ein Stempel nach Tariffstelle 15 StStG. (Beurkundungen über die Sicherstellung von Rechten) in Frage kommen. Es sind aber nach Tariffstelle 15 Abs. 5b befreit „in Schuldverschreibungen zur Sicherheit der Schuldverpflichtung vom Schuldner abgegebene Erklärungen." Die Urkunde vom 15. Juli 1926 ist eine Schuldverschreibung, die Sicherstellung der Schuldverpflichtung ist darin vom Schuldner erklärt. Daß die Schuldverschreibung selbst wegen des Eingreifens reichsrechtlicher Vorschriften dem Landesstempel nicht unterworfen ist, ändert an der Rechtslage nichts.

5. Bezugeben ist der Revision, daß die oben erwähnte Entscheidung des Reichsgerichts (Wd. 45 S. 231) die in RWZ. Wd. 25 S. 64 aufgestellten Grundsätze bestätigt hat. Diese bezogen sich aber auf § 5 Abs. 1 des Reichsstempelsteuergesetzes vom 1. Juli 1881 (RWZ. S. 185), wo es hieß:

„Die der Reichsstempelsteuer unterworfenen Wertpapiere unterliegen in den einzelnen Bundesstaaten keiner weiteren Stempelabgabe (Lage, Sportel usw.).“

Dort konnte das Reichsgericht (a. a. O. S. 67) unterscheiden zwischen den der Reichsstempelsteuer unterworfenen Wertpapieren und dem der Landesbesteuerung unterliegenden Darlehensvertrag, dessen Beurkundung durch die Ausgabe der Wertpapiere nicht geboten war. Dieser Rechtszustand ist aber durch § 84 Abs. 2 RWStG. geändert worden. In dieser Vorschrift wird die Steuerhoheit der Länder stärker eingeschränkt als früher. Wenn vordem nur die vom Reich besteuerten Wertpapiere selbst keine Landessteuer mehr tragen sollten, so sind jetzt alle Urkunden landessteuerfrei, welche Rechtsvorgänge betreffen, die schon das Reich besteuert hat.