

36. Stellt der in der Tariffstelle 7 Abf. 9 Nr. 4 des preußischen Stempelsteuergesetzes vorgeschriebene Stempel nur einen Protokollstempel dar, der weder mit § 84 des Kapitalverkehrssteuergesetzes noch mit § 2 des Finanzausgleichsgesetzes im Widerspruch steht?

Preuß. Stempelsteuergesetz vom 27. Oktober 1924 Tariffst. 7. Kapitalverkehrssteuergesetz vom 8. April 1922 § 84. Finanzausgleichsgesetz vom 27. April 1926 § 2.

VII. Zivilsenat. Urt. v. 3. März 1931 i. S. Preuß. Staat (Bekl.) w. D. (Kl.). VII 224/30.

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

Der Kläger hat in seiner Eigenschaft als Notar am 15. April 1929 eine Urkunde aufgenommen, in der die Abtretung von Geschäftsanteilen der Kartoffelbau-Gesellschaft mbH. und ein Beschluß ihrer Gesellschafterversammlung beurkundet wurde, der eine Änderung des Gesellschaftsvertrags betraf. Der Beklagte hat vom Kläger neben einem Stempel von 20 RM. gemäß Tariffstelle 12 I c des preußischen Stempelsteuergesetzes noch auf Grund der Tariffstelle 7 Abf. 9 Nr. 4 das. für die Abtretung der Geschäftsanteile einen Stempel in Höhe von 3 RM. erfordert. Den letzterwähnten Stempel hält der Kläger mit Rücksicht auf § 84 Abf. 2 des Kapitalverkehrssteuergesetzes

nicht für berechtigt. Er hat deshalb auf die Feststellung geklagt, der Beklagte könne nicht verlangen, daß die Urkunde vom 15. April 1929 für die in ihr enthaltene Abtretung von Geschäftsanteilen nach Tarifstelle 7 Abs. 9 Nr. 4 StStG. mit 3 RM. versteuert werde.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, das Kammergericht hat ihr stattgegeben. Die Revision des Beklagten führte zur Wiederherstellung des landgerichtlichen Urteils.

#### Gründe:

Das Berufungsgericht hält die in Tarifstelle 7 Abs. 9 Nr. 4 StStG. vorgeschriebene Versteempelung für eine der Börsenumsatzsteuer aus § 35 des Kapitalverkehrsteuergesetzes gleichartige Steuer. Diese Auffassung hätte Berechtigung, wenn der genannte Landestempel als ein Geschäftstempel anzusehen wäre, der für das beurkundete Rechtsgeschäft als solches erhoben wird. Dies hat aber der Vorderrichter rechtsirrtümlich angenommen.

Zwar bildet Abs. 9 Nr. 4 der Tarifstelle 7 StStG. einen Teil dieser Tarifstelle, die grundsätzlich die Besteuerung von Kauf- und Anschaffungsgeschäften behandelt und damit die Versteempelung eines Rechtsvorgangs betrifft. Trotzdem ist der in jenem Absatz bezeichnete Stempel nur ein in der Form begründeter Urkundenstempel, wie auch der Kläger zunächst selbst nicht in Zweifel gezogen hat. Schon der geringe Stempelbetrag von 3 RM. weist darauf hin, daß dieser Stempel kein Geschäftstempel ist. Denn wäre er das, so wäre nicht einzusehen, warum die notarielle Beurkundung der in Tarifstelle 7 Abs. 9 Nr. 4 bezeichneten Geschäfte mit einem geringeren Stempel belegt ist als andere Kaufgeschäfte aus Tarifstelle 7, und warum er gerade für den Fall der gerichtlichen oder notariellen Beurkundung der nach den Vorschriften des Kapitalverkehrsteuergesetzes über die Börsenumsatzsteuer reichssteuerpflichtigen oder von der Reichssteuer befreiten Kauf- und Anschaffungsgeschäfte erhoben wird, obwohl Abs. 1 der Tarifstelle 7 ausdrücklich vorschreibt, daß die Rechtsvorgänge, die nach dem Kapitalverkehrsteuergesetz einer Reichssteuer unterliegen oder von ihr befreit sind, von der dortigen Stempelvorschrift des preussischen Stempelsteuergesetzes nicht betroffen werden. Der letzteren Vorschrift entspricht diejenige des § 84 Abs. 2 des Kapitalverkehrsteuergesetzes und des § 2 des Finanzausgleichsgesetzes, sodas die Tarifstelle 7 Abs. 9 Nr. 4 mit diesen Vorschriften ebenfalls in offenbarem Widerspruch stände, wenn sie sich wirklich als eine Be-

steuerung des Rechtsvorgangs und demgemäß des Inhalts der Urkunde darstellte. Richtigerweise handelt es sich bei ihr nur um einen Protokollstempel, dessen Regelung unter Ausdehnung auf die gerichtliche Beurkundung vielleicht besser in der Tarifstelle 12 II StStG. Platz gefunden hätte, soweit sie angesichts der dortigen Bestimmungen über den Notariatsurkundenstempel überhaupt notwendig war. Der Umstand aber, daß die betreffende Stempelvorschrift zusammen mit dem in Tarifstelle 7 vorgeesehenen Geschäftstempel für Kauf- und Tauschverträge geregelt ist, darf ihren Charakter als Protokollstempel nicht verwischen.

Ein solcher landesgesetzlicher Stempel ist weder durch § 84 Abs. 2 des Kapitalverkehrsteuergesetzes noch durch § 2 des Finanzausgleichsgesetzes verboten. Allerdings bestimmt der angeführte § 84 im Abs. 2, daß, soweit das Kapitalverkehrsteuergesetz Rechtsvorgänge der Besteuerung unterwirft, auch die Besteuerung der über die Rechtsvorgänge errichteten Urkunden durch die Länder ausgeschlossen ist. Aber auch dies bezieht sich nur auf Stempel, die den beurkundeten Rechtsvorgang betreffen. Denn die Vorschrift bezweckt nur, die Verkehrssteuern für die Vorgänge, die unter das Kapitalverkehrsteuergesetz fallen, erschöpfend zu regeln, und darunter fällt die Beurkundung als solche nicht. Darum hebt auch die Begründung zu § 91 Abs. 2 des Entwurfs, der dem § 84 Abs. 2 des Gesetzes entspricht, ausdrücklich hervor, daß die landesgesetzliche Erhebung von Stempelabgaben, die durch die Form bedingt, d. h. für die Beurkundung an sich ohne Rücksicht auf den Inhalt zu entrichten sind, wie besonders die Erhebung des Notariatsurkundenstempels, zulässig ist (Reichstagsdrucks. 1921 Nr. 2865 S. 35). Dieser Satz hat zwar im Gesetz selbst keine Aufnahme gefunden. Aber dies hindert nicht, ihn für die Auslegung des § 84 Abs. 2 zu berücksichtigen. Einer solchen Auffassung stehen die in RGZ. Bd. 106 S. 412 entwickelten Rechtsgrundsätze über die Berücksichtigung der Gesetzesmaterialien nicht entgegen. Denn dort ist nur ausgesprochen, daß Vorschriften, die vom Gesetzentwurf zwar beabsichtigt, im Gesetz aber nicht zum Ausdruck gelangt sind, keine Berücksichtigung finden dürfen. Hier aber hat die Begründung des Entwurfs nur einen Anhalt für die Auslegung der von ihm vorgeschlagenen und dann Gesetz gewordenen Bestimmung geben wollen; wenn dies der Zweck war, so ist auch ihre Berücksichtigung gestattet oder vielleicht sogar geboten. Wahrscheinlich

ist auch der preußische Gesetzgeber gerade durch diesen in der Begründung zum Kapitalverkehrsteuergesetz enthaltenen Hinweis auf den Notariatsurkundenstempel veranlaßt worden, die Stempelbestimmung in der Tarifstelle 7 Abs. 9 Nr. 4 des Landesstempelgesetzes zu treffen. Sie war übrigens schon vor Inkrafttreten des Kapitalverkehrsteuergesetzes in der Tarifstelle 32 Abs. 10 Nr. 4 des preuß. Stempelsteuergesetzes früherer Fassung für die gerichtliche oder notarielle Aufnahme der nach Tarifstelle 4 des Reichsstempelgesetzes reichsstempelpflichtigen oder von der Reichsstempelsteuer befreiten Kauf- und Anschaffungsgeschäfte entsprechend getroffen und ist dann später nur dem Kapitalverkehrsteuergesetz angepaßt worden. Damit sollte offenbar auch Mißverständnissen über den Inhalt des § 84 Abs. 2 das. vorgebeugt werden.

Als landesgesetzlicher Protokollstempel widerspricht der fragliche Stempel auch nicht dem § 2 des Finanzausgleichsgesetzes. Denn er ist dem im § 35 des Kapitalverkehrsteuergesetzes vorgeschriebenen Stempel nicht gleichartig, wenn er nicht, wie dieser, ein Geschäftsstempel ist. Die Zulässigkeit seiner Erhebung wird auch im Schrifttum anerkannt (Kessler Kapitalverkehrsteuergesetz Note 5 zu § 84; Beiel Note 4 dazu; Weinbach zu § 84; Voedt-Giffler Preußisches Stempelsteuergesetz Note 8 zu Tariffst. 7 S. 183).

Der Umstand, daß die notarielle Beurkundung der Abtretung im gegebenen Falle gesetzlich vorgeschrieben war (§ 15 Abs. 3 GmbHG.), steht der Anwendung der Tarifstelle 7 Abs. 9 Nr. 4 a. a. O. nicht entgegen. Denn jene Vorschrift unterscheidet nicht zwischen dem Fall, wo die notarielle oder gerichtliche Form zwingend vorgeschrieben ist, und dem, wo sie freiwillig gewählt wird. Sie kann deshalb nicht auf den letzteren Fall beschränkt werden. Für eine solche Beschränkung wäre auch kein Grund zu sehen. Denn wenn die Verstempelung wegen der Form, d. h. für die Tätigkeit des Notars oder des Gerichts als solche vorgesehen ist, so kann es keinen Unterschied machen, ob diese Stellen in Anspruch genommen werden mußten oder aus freiem Willen angegangen wurden. Ein Teil des Rechtsvorgangs ist die notarielle oder gerichtliche Beurkundung auch beim Zwang hierzu nicht, weil sie nicht zum Inhalt des Rechtsgeschäfts gehört, sondern nur die Form betrifft. Auf diesem Standpunkt steht für das frühere Recht auch die Entscheidung RGZ. Bd. 87 S. 342.