

62. Steht § 2 des Finanzausgleichsgesetzes oder § 21 des Umsatzsteuergesetzes der Erhebung von Stempelsteuer nach Tariffst. 7 Abs. 1 b des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 27. Oktober 1924 entgegen, wenn gemäß § 8 des letzteren Gesetzes die Höhe der Stempelabgabe nach dem tatsächlich erzielten Umsatz bemessen wird?

VII. Zivilsenat. Urt. v. 21. April 1931 i. S. Firma P. (Rl.) w. Preuß. Staat (Bekl.). VII 386/30.

I. Landgericht I Berlin.

Die Klägerin hat durch Vertrag vom 27. Februar 1928 der Firma G. für eine Anzahl östlicher Randstaaten das ausschließliche Recht zur Herstellung von Biomalz, ohne und mit Zutaten, gegen eine vom Umsatz zu berechnende Lizenzgebühr eingeräumt. Das Finanzamt B. in Berlin hat auf den Vertrag einen Überwachungsvermerk gesetzt, wonach ihm jährlich anzuzeigen ist, welche Beträge an Lizenzgebühren insgesamt und welche seit der letzten Anzeige auf Grund des § 6 des Vertrags an die Klägerin gezahlt worden sind, und wonach an Stempel $\frac{2}{3}\%$ von der gezahlten Summe zu entrichten sind. Der Beklagte beansprucht diesen Stempel auf Grund der Tariffst. 7 Abs. 1 b StStG. Die Klägerin macht dagegen geltend, daß die Anwendung dieser Tariffstelle nach § 2 des Finanzausgleichsgesetzes ausgeschlossen sei, weil sie von den Lizenzgebühren schon Umsatzsteuer zu entrichten habe. Sie hat infolgedessen beantragt, festzustellen, daß sie entgegen dem Überwachungsvermerk die ihr gemäß § 6 des Vertrags zustehenden Lizenzgebühren nicht nach Tariffst. 7 Abs. 1 b StStG. zu versteuern habe.

Das Landgericht wies die Klage ab. Die unmittelbar eingelegte Revision der Klägerin hatte keinen Erfolg.

Gründe:

Die Zulässigkeit einer Feststellungsklage, wie sie die Klägerin erhoben hat, ist nicht zu bezweifeln.

Daß der Vertrag der Klägerin mit G. als Vertrag über die entgeltliche Einräumung einer Lizenz zur ausschließlichen Herstellung von Biomalz in bestimmten Gebieten und damit als ein „ein lästiges Veräußerungsgeschäft enthaltender Vertrag über andere Gegenstände aller Art“ an sich gemäß Tariffst. 7 Abs. 1 b StStG. der Stempelspflicht unterliegt, ist unstrittig und auch rechtlich bedenkenfrei. Ebenso war auch, wie die Klägerin gleichfalls nicht bestreitet, das Finanzamt als Vertreter des Beklagten nach § 8 StStG. an sich berechtigt, den Stempel für diese Vereinbarung nach den der Klägerin tatsächlich zufließenden Lizenzgebühren zu bemessen und hierzu die Überwachung des Eingangs dieser Gebühren anzuordnen; denn der Wert des Gegenstands des Vertrags über die Lizenz einräumung ist zunächst so unbestimmt, daß er von vornherein nicht festgestellt oder geschätzt werden kann.

Die Klägerin beruft sich darauf, daß die Versteempelung des Vertrags in dieser Art nach § 2 des Finanzausgleichsgesetzes nicht zulässig sei, weil sie von den Lizenzgebühren schon Umsatzsteuer zu entrichten habe. Daß letzteres der Fall ist, hat wiederum der Beklagte nicht bestritten, und es ist auch rechtlich zutreffend. Denn wenn die Klägerin, die ihren Sitz im Inland hat, der Firma G. die Herstellung von Biomalz in bestimmten Auslandsstaaten gegen Lizenzgebühr einräumt, so handelt es sich dabei um eine unter § 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes fallende Leistung im weiten Sinne des § 241 BGB., welche die Klägerin innerhalb der von ihr selbständig ausgeübten gewerblichen Tätigkeit im Inland gegen Entgelt ausführt, während andererseits die Befreiungsvorschrift des § 2 Nr. 1c des Umsatzsteuergesetzes schon deshalb nicht anwendbar ist, weil sie sich nur auf Lieferungen im engeren Sinne, nicht aber auf sonstige Leistungen bezieht (RFG. Bd. 2 S. 241).

Entscheidend ist also, ob die Erhebung einer Stempelsteuer in Höhe von $\frac{2}{3}\%$ von den der Klägerin zufließenden Lizenzgebühren zulässig ist, obgleich von diesen Gebühren auch Umsatzsteuer nach dem Umsatzsteuergesetz erhoben wird. Hierfür könnte außer dem von der Klägerin herangezogenen § 2 des Finanzausgleichsgesetzes auch § 21 des Umsatzsteuergesetzes in der Fassung vom 8. Mai 1926

in Frage kommen. Bei der ersteren Vorschrift kommt es darauf an, ob die Beanspruchung von Umsatzsteuer für das Reich wegen der Lizenzgebühren und die Erhebung der Stempelsteuer in der gedachten Art für den Preussischen Staat „gleichartige Steuern“ betreffen. Das ist aber mit dem Landgericht entgegen den Ausführungen der Revision zu verneinen.

Das Landgericht führt aus, der Gegenstand der Stempelsteuer aus Tariffst. 7 Abs. 1 b sei ein anderer als derjenige der Umsatzsteuer; es sei nämlich Gegenstand der ersteren der das lästige Veräußerungsgeschäft enthaltende schuldrechtliche Vertrag, Gegenstand der letzteren aber die dingliche Ausführung des Veräußerungsgeschäfts. Für die Entstehung der Stempelpflicht sei es — so erwägt der Vorderrichter weiter — ohne Bedeutung, ob hinterher die Veräußerung dinglich vollzogen werde. Der Stempel werde hiernach für die Besonderheit der schriftlichen Form des zugrunde liegenden Kausalgeschäfts erfordert, die eine besondere Rechtssicherheit gewähre und deswegen ihre besondere steuerliche Belastung gegenüber der Steuerfreiheit eines nur mündlichen Vertrags rechtfertige. Diese Ausführungen decken sich weitgehend mit denen des Urteils des erkennenden Senats in RGZ. Bd. 103 S. 206. Auch dort wird insbesondere ausgesprochen, daß der Gegenstand der Stempelabgabe der Tariffst. 32 c StStG. a. F. (jetzt Tariffst. 7 Abs. 1 b) der schuldrechtliche Vertrag über die durch seinen Abschluß erzwingbare Veräußerung, Gegenstand der Umsatzsteuer aber die dingliche Ausführung der Veräußerung oder richtiger das dafür eingenommene Entgelt sei. Keine ausschlaggebende Bedeutung sei allerdings dem Umstand beizumessen, daß sich die Stempelabgabe im Gegensatz zur Umsatzsteuer als „reine Urkundensteuer“ darstelle, da eigentlicher Gegenstand des Urkundenstempels doch die hinter der Urkunde liegenden Rechtsgeschäfte seien. Eine wesentliche sachliche Verschiedenheit beider Steuern sei aber darin zu finden, daß der Stempel den beurkundeten Veräußerungsvertrag ohne Rücksicht darauf erfasse, ob er zur Erfüllung gelangen werde oder nicht, während die Umsatzsteuer ein mindestens teilweise schon erfülltes Geschäft erfordere und das gezahlte Entgelt ohne Rücksicht auf das vereinbarte Entgelt besteuere. Die letzteren Ausführungen treffen nun allerdings mehr für den Regelfall zu, wo die Stempelsteuer ohne weiteres von dem beurkundeten Vertrag erhoben werden kann (z. B. wenn eine feste jährliche Lizenzgebühr

vereinbart ist); hier dagegen wird in Anwendung des § 8 StStG. der auf Grund des Vertrags zu erzielende Umsatz abgewartet und gerade der tatsächlich erfolgte Umsatz und das tatsächlich dafür gewährte Entgelt zum Maßstab für die Stempelsteuer genommen. Selbst für einen solchen Fall muß jedoch bei dem in der Entscheidung im 103. Bande ausgesprochenen Grundsatz stehen geblieben werden, daß der verschiedene Gegenstand der Besteuerung maßgebend ist; denn die Stempelsteuer wird für den beurkundeten schuldrechtlichen Vertrag als solchen, die Umsatzsteuer aber für das infolge der Ausführung des Vertrags eingenommene Entgelt erhoben. Dem Maßstab, nach dem die Steuer erhoben wird, kann dagegen keine ausschlaggebende Bedeutung beigemessen werden. Dem steht auch die Entscheidung des V. Zivilsenats in RGZ. Bb. 109 S. 317 und das daselbst angezogene Urteil des Reichsfinanzhofs Bb. 7 S. 266 nicht entgegen, da dort nur ausgesprochen wird, daß nach § 44 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 der Umsatz als Merkmal des Umfangs des Gewerbebetriebs von Landessteuern nicht als Steuermaßstab benutzt werden darf.

Die Erhebung der Stempelsteuer in der hier vorliegenden Art wird aber auch nicht durch § 21 des Umsatzsteuergesetzes ausgeschlossen. Dies ist schon deshalb zu verneinen, weil der Begriff „Warenumsätze“ nicht allgemein im Sinne von Umsätzen im weitesten Umfang zu verstehen, sondern auf Lieferungen von Waren zu beschränken ist; denn von sonstigen Leistungen wird nur die Gewährung eingerichteter Schlaf- und Wohnräume in Gasthöfen, Pensionen und Privathäusern erwähnt. Überdies trifft aber auch hier der schon erwähnte Gesichtspunkt zu, daß die Stempelsteuer nicht vom Entgelt erhoben wird, sondern daß ihr Gegenstand eben der beurkundete Vertrag ist, das von der Klägerin eingenommene Entgelt aber nur den Maßstab für die Bemessung der Höhe der Stempelabgabe bildet.