

68. 1. Zur Frage der Anwendbarkeit der Tarifstellen 15 Abs. 3 und 14 I Abs. 1 des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 27. Oktober 1924 in Fällen, wo das sicherzustellende Recht im Auslande beurkundet worden ist.

2. Kommt, wenn die Ausgabe von Teilschuldverschreibungen reichssteuerpflichtig ist, auch für den Hauptvertrag über Aufnahme und Tilgung des Gesamtdarlehens kein Landesstempel in Frage?

VII. Zivilsenat. Ur. v. 9. Oktober 1931 i. S. Preuß. Staat (Wekl.)
w. D. R. UG. (Rf.). VII 528/30.

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

Die S. St. Corporation, eine Gesellschaft in Maryland (Nordamerika), nahm im Oktober 1926 eine Anleihe von $12\frac{1}{2}$ Millionen Dollar auf, eingeteilt in Schuldverschreibungen von 1000 und 500 Dollar auf den Inhaber. In bezug auf diese Anleihe schlossen zwei Hamburger Aktiengesellschaften als Bürgen einerseits, die C. U. L. Company in New York und die ihren Sitz in Berlin habende Klägerin als Treuhänder anderseits ein „Garantieabkommen“ vom 27. November 1926, das in Berlin beurkundet wurde. Für dieses erforderte das Finanzamt einen Stempel von 52500 RM. nach Tariffst. 15 Abs. 1 des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 27. Oktober 1924. Hierauf hat die Klägerin 30000 RM. gezahlt, die sie mit der Klage zurückfordert. Sie ist der Ansicht, das sicherzustellende Recht, nämlich die in New York ausgegebenen Schuldverschreibungen der S. St. Corporation, unterliege nach Tariffst. 14 I Abs. 1 StStG. keinem Landesstempel und deshalb sei auch die Sicherstellung nach Tariffst. 15 Abs. 3 das. von der Stempelsteuer frei. Der Beklagte begründet die Stempelpflicht damit, daß nach dem Betrage, in dem das sicherzustellende Recht beurkundet sei, die Schuldnerin sich verpflichtet habe, die Schuldverschreibungen bei Fälligkeit pünktlich einzulösen, außerdem aber bei Verfehlungen der Gesellschaft das gesamte Kapital auf die Schuldverschreibungen zu zahlen, sodaß sich also die Sicherstellung nicht nur auf die pünktliche Einlösung der Schuldverschreibungen, sondern auch auf die Zahlung der Gesamtsumme von $12\frac{1}{2}$ Millionen Dollar erstrecke.

Das Landgericht hat den Beklagten nach dem Klageantrage verurteilt. Das Kammergericht hat seine Berufung zurückgewiesen. Auch seine Revision war erfolglos.

Gründe:

Der Stempel, um den es im Rechtsstreit geht, ist erfordert worden auf Grund der Tariffst. 15 Abs. 1 als $\frac{1}{10}$ v. S. der Summe der gesamten Teilschuldverschreibungen ($12\frac{1}{2}$ Millionen Dollar = $52\frac{1}{2}$ Millionen Reichsmark). Um eine Sicherstellung von Rechten handelt es sich auch zweifellos, gleichviel ob die mit dem Garantie-

abkommen von den „Bürgen“ gewährte Sicherung eine selbstschuldnerische Bürgschaft oder etwa gar eine zusätzliche Schuldübernahme darstellt. Die Parteien haben in den Vorinstanzen erörtert, ob bei dem Garantieabkommen die Sicherstellung der Rechte der Treuhänder bezw. der künftigen Inhaber der Teilschuldverschreibungen („Noten“) aus dem „Hauptvertrage“ vom 1. Oktober 1926 oder der Rechte der Noteninhaber aus den Teilschuldverschreibungen in Betracht komme, und im Zusammenhange damit, ob sich aus dem Hauptvertrag eine über die Verpflichtung zur Verzinsung und Tilgung der Teilschuldverschreibungen hinausgehende Verpflichtung zur Zahlung des Gesamtkapitalbetrags, besonders bei Verfehlungen der Gesellschaft, ergebe oder ob diese Verpflichtung auch schon in den Teilschuldverschreibungen zum Ausdruck gekommen sei. Im übrigen kommt es lediglich darauf an, ob auf Grund der Tariffst. 15 Abs. 3 StStG. eine Stempelfreiheit des Garantieabkommens anzunehmen ist, weil für die Beurkundung des sicherzustellenden Rechts (sei dies nun die Gesamtheit der Rechte aus dem Hauptvertrage, sei es die Summe der Berechtigungen aus den Teilschuldverschreibungen) kein Stempel zu erheben wäre.

Das Berufungsgericht hat in letzterer Beziehung zunächst mit Recht die Ansicht der Klägerin zurückgewiesen, daß schon deswegen nach Tariffst. 15 Abs. 3 jede Stempelpflicht für das Garantieabkommen entfalle, weil diejenigen Rechtsgeschäfte, auf denen die durch jenes Abkommen sicherzustellenden Rechte beruhten, im Auslande vorgenommen wurden. Allerdings sind weder der im Ausland abgeschlossene und jedenfalls auch, wenn schon zeitlich erst nach dem Garantieabkommen, beurkundete Hauptvertrag noch die im Ausland ausgestellten und ausgegebenen Teilschuldverschreibungen dem preussischen Landesstempel unterworfen. Die Frage, ob die bezeichnete Gesetzesbestimmung eingreift, ist jedoch danach zu entscheiden, ob und in welcher Höhe ein Stempel für das sicherzustellende Recht zu erheben wäre, wenn es im preussischen Inlande begründet worden wäre (vgl. RÖZ. Bd. 122 S. 280/281).

Für das sicherzustellende Recht kommt aber, wie schon erwähnt, entweder der Hauptvertrag oder die Summe der Teilschuldverschreibungen in Betracht. Auch der Hauptvertrag stellt eine Schuldverschreibung dar, da in ihm zweifellos die G. St. Corporation gegenüber den Treuhändern als Vertretern der künftigen Inhaber der

Teilschuldverschreibungen die neue und selbständige Verpflichtung übernommen hat, ihnen und den von ihnen Vertretenen bestimmte Geldsummen zu zahlen. Sowohl für den Hauptvertrag wie für die Teilschuldverschreibungen kann aber der in der Tariffst. 14 I Abs. 1 StStG. vorgesehene Ausnahmefall in Frage kommen, daß es sich um nach dem Kapitalverkehrsteuergesetz reichssteuerpflichtige Wertpapiere handelt. Nicht haltbar ist es, wenn sich der Beklagte demgegenüber wieder darauf berufen will, daß das Kapitalverkehrsteuergesetz auf den Abschluß des Hauptvertrags wie auf die Ausgabe der Teilschuldverschreibungen deshalb keine Anwendung finden könne, weil sich beide Vorgänge im Ausland abgespielt hätten. Denn wenn für die Anwendung der Tariffst. 15 Abs. 3 eine Gestaltung des Sachverhalts unterstellt werden muß, als lägen inländische Rechtsereignisse vor, so muß das ohne weiteres auch für die Prüfung der Anwendbarkeit der Tariffst. 14 I Abs. 1 und des Eingreifens der dort vorgesehenen Ausnahme gelten. Nur weil die zunächst im Ausland sich abspielenden Rechtsvorgänge in das Inland hinübergreifen, kann überhaupt von einer Besteuerung nach deutschem oder preussischem Rechte die Rede sein. In dem Augenblick, wo danach eine Versteuierung nach dem preussischen Stempelsteuergesetz möglich würde, tritt aber zugleich die Möglichkeit einer Befreiung vom preussischen Stempel mit Rücksicht auf das Kapitalverkehrsteuergesetz des Reiches ein.

Bei den Teilschuldverschreibungen würde es sich nun, wenn ihre Ausgabe in Preußen erfolgt wäre, zweifellos um nach dem Kapitalverkehrsteuergesetz reichssteuerpflichtige Wertpapiere handeln. Dies gilt namentlich auch unbeschadet der Tatsache, daß die Schuldverschreibungen solche eines ausländischen Schuldners sind (§ 25 Abs. 1 unter a 1., 3., 4., § 27 Abs. 1 Satz 2 des Kapitalverkehrsteuergesetzes in der Fassung RVBl. 1925 I S. 241; vgl. dazu Reßler Kapitalverkehrsteuergesetz 2. Aufl. § 27 Anm. 4).

Aber auch der Hauptvertrag, soweit er die Ausgabe der Teilschuldverschreibungen und die Verpflichtung zu ihrer Verzinsung und zur etwaigen Zahlung von Prämien darauf sowie zur Tilgung der ganzen Anleihe betrifft, würde dann, wenn er im Inlande geschlossen und beurkundet worden wäre, mit Rücksicht auf die Reichssteuerpflicht der Teilschuldverschreibungen nach § 84 Abs. 2 des Kapitalverkehrsteuergesetzes nicht steuerpflichtig sein. Es kann dafür auf die Ausführungen des Urteils RVBl. Bd. 122 S. 122 (besonders S. 128) ver-

wiesen werden, wodurch die Entscheidungen in RÜZ. Bd. 25 S. 64 (S. 67) und Bd. 45 S. 231 (S. 235) sowie das vom Beklagten zu seinen Gunsten angezogene Urteil RÜZ. Bd. 68 S. 157 (S. 161), das auf jenen Urteilen fußt, überholt worden sind. Mindestens gilt dies für den Fall, daß sich der Inhalt des Hauptvertrags mit dem der Teilschuldverschreibungen decken würde, weil dann zwischen dem Gesamtversprechen und der Summe der Einzelversprechungen nicht unterschieden werden könnte. Unerheblich ist dabei insbesondere, daß das Gesamtversprechen den Treuhändern, die Einzelversprechungen aber den einzelnen Noteninhabern gegeben worden sind, weil die Treuhänder die Gesamtheit der Inhaber der Schuldverschreibungen vertreten. Daß sich hier der Inhalt des Hauptvertrags mit dem der Teilschuldverschreibungen deckt, indem auch in letzteren die Verpflichtung zur Zahlung des Gesamtkapitals — besonders bei Verfehlungen der Gesellschaft — zum Ausdruck gekommen ist, hat das Berufungsgericht rechtlich einwandfrei angenommen. Wenn dies aber der Fall ist, so kann nach dem Ausgeführten schließlich überhaupt dahingestellt bleiben, ob das Garantieabkommen Rechte aus dem Hauptvertrag oder Rechte aus den Teilschuldverschreibungen sicherstellen sollte; denn tatsächlich deckte es mit den Rechten aus dem Hauptvertrag zugleich die Rechte aus den Teilschuldverschreibungen und umgekehrt, und für beide Fälle kam keine Stempelpflicht nach dem preussischen Stempelsteuergesetz mehr in Betracht. Dementsprechend hat wohl auch das Kammergericht angenommen, daß das Garantieabkommen sowohl die Rechte aus dem Hauptvertrag wie die aus den Teilschuldverschreibungen sicherzustellen bestimmt gewesen sei, obgleich das Urteil dies nicht scharf ausspricht.

Wenn der Beklagte in der Revisionsinstanz noch besonders bemerkt hat, daß nach dem Garantieabkommen die Bürgen auch für Unkosten und Auslagen der Treuhänder aufzukommen versprochen hätten, die zwar im Hauptvertrage die H. St. Corporation übernommen haben würde, die aber jedenfalls in den Teilschuldverschreibungen nicht erwähnt worden seien, so ist dies für die Entscheidung nicht erheblich. Denn es handelt sich dabei nur um einen nebensächlichen Punkt, welcher der Annahme nicht entgegensteht, daß sich grundsätzlich der Inhalt des Hauptvertrags mit dem der Teilschuldverschreibungen deckt, und der die Anwendung der Grundsätze von RÜZ. Bd. 122 S. 122 nicht ausschließen kann.