

9. Ist, wenn in Veranlassung einer Herabsetzung des Grundkapitales einer Aktiengesellschaft bei Zusammenlegung je einer gewissen Anzahl von Aktien je eine dieser Aktienurkunden auf einen höheren Nominalbetrag als den ursprünglichen abgestempelt wird, von diesem ganzen neuen Nominalbetrage die Stempelabgabe nach dem Tariffaße 1 des Reichstempelgesetzes vom 3. Juni 1885 zu entrichten?

VI. Civilsenat. Urth. v. 11. Oktober 1886 i. S. der Aktiengesellschaft D. R. (Kl.) w. den Königl. sächs. Staatsfiskus (Bekl.). Rep. IIIa. 68/86.

- I. Landgericht Dresden, Kammer für Handelsfachen.
- II. Oberlandesgericht daselbst.

Die obige Frage wurde bejaht aus folgenden
Gründen:

... „Es handelt sich um die Frage, ob das Königl. sächsische Hauptsteueramt zu Dresden mit Recht die Entrichtung der Stempelabgabe nach Maßgabe der Pos. I, 1 des Tariffaßes zu dem Reichsgesetze vom 3. Juni 1885 betreffend die Erhebung von Reichstempelabgaben von dem Betrage von je 1000 *M* verlangt habe, auf welchem jede siebente der ursprünglich auf 300 *M* lautenden Aktien der klagenden Gesellschaft in Veranlassung der Herabsetzung des Grundkapitales derselben unter Einziehung und Vernichtung von je sechs anderen auf 300 *M* lautenden Aktien abgestempelt worden ist. Diese Frage war ... zu bejahen.

Freilich ist der legislative Grund für die Einführung der Reichstempelabgabe auf Aktien ohne Zweifel nur in der Absicht zu suchen, die großen Kapitalbewegungen, welche sich durch die Gründung neuer Aktiengesellschaften oder die Vergrößerung schon bestehender vollziehen, also die „Emissionen“ neuer Aktien in dem engeren Sinne, wie der Geschäftsverkehr dieses Wort versteht, den Finanzen des Reiches abgabepflichtig zu machen; wie dieser legislative Gesichtspunkt auch bei Gelegenheit der Vorarbeiten zu dem betreffenden Reichsgesetze in seiner ersten Fassung, vom 1. Juli 1881, mehrfach zur Sprache gebracht worden ist. Unter diesen Gesichtspunkt würden allerdings die bei einer Herabsetzung des Grundkapitales sich ereignenden Vorgänge, wie hier einer in Frage steht, sicher nicht fallen. Aber hierin allein darf die Entscheidung der Sache nicht gesucht werden. Das Gesetz hat sich nun einmal zur Erreichung seines Zweckes der Einführung eines

Urkundenstempels auf Aktien und die entsprechenden Interimscheine bedient, und damit ist für die fragliche Abgabepflicht der Ausgangspunkt gewonnen, daß an sich jede einzelne neu ausgefertigte und ausgegebene Aktienurkunde, jedes einzelne neue „Stück“, um mit dem gesetzlichen Tarife zu reden, (wenn auch „nur einmal“) der Stempelpflicht unterliegt. Hiergegen kommt nicht in Betracht, daß in §. 4 Abs. 1 des Gesetzes dem Emittenten stempelpflichtiger inländischer Wertpapiere eine besondere Anmeldepflicht für den Fall, daß solche zur Zeichnung aufgelegt werden, oder zu weiteren Einzahlungen auf solche aufgefordert wird, auferlegt ist; denn bei dieser speziellen Vorschrift ist eben nur an den wichtigsten und gewöhnlichsten Fall der hier fraglichen Abgabepflicht gedacht; aber daß nicht auch Fälle von Stempelpflichtigkeit vorkommen könnten, bei denen diese besondere Bestimmung keine Anwendung finden kann, folgt daraus in keiner Weise. Allerdings hat der erwähnte legislative Zweck auf den Inhalt des Gesetzes soweit eingewirkt, daß mit Rücksicht auf jenen gewisse Fälle, wo nach der gesetzlichen Regel die Stempelpflicht eintreten würde, besonders davon ausgenommen worden sind; aber der Fall, daß unter Einziehung der zuerst ausgegebenen voll eingezahlten Aktien, sei es wegen Reduktion des Grundkapitales, sei es aus irgend einem anderen Grunde, neue Aktien ausgehändigt würden, kommt unter diesen Ausnahmen nirgends vor. Daher lassen vielmehr die im Tarife enthaltenen Bestimmungen, wonach die für Interimscheine nachweislich gezahlten Steuerbeträge auf die demnächst etwa fällig werdende Steuer für die Aktien angerechnet werden, und wonach die nach dem Inkrafttreten des Gesetzes ausgegebenen Aktien in Ansehung der vor diesem Zeitpunkte geleisteten Einzahlungen, insofern den vom Bundesrate zu erlassenden Kontrollvorschriften genügt wird, befreit sind, für Fälle der jetzt in Rede stehenden Art den Schluß auf das Gegenteil zu. Dasselbe gilt von der Befreiung, welche im Tarife unter I, 2cc und 3b solchen an sich steuerpflichtigen inländischen Renten- und Schuldverschreibungen, welche nur zum Zwecke des Umtausches ausgestellt werden, unter der Voraussetzung gewährt wird, daß den desfalls vom Bundesrate zu erlassenden Kontrollvorschriften genügt werde, während sich für Aktien keine entsprechende Bestimmung im Gesetze findet. Besonders bedeutsam ist in dieser Richtung noch der Schlußsatz des §. 30 des Gesetzes (§. 21 in der Fassung von 1881). Nach demselben soll der

Bundesrat die Bedingungen feststellen, unter welchen für Stempel auf verdorbenen Wertpapieren Erstattung zulässig ist. Diese Erstattung wäre gar nicht denkbar, wenn nicht davon ausgegangen würde, daß das anstatt des verdorbenen neu auszugebende Wertpapier seinerseits der Stempelpflicht unterläge. Überhaupt kann unmöglich angenommen werden, daß dasselbe Gesetz, welches für gewisse besondere Fälle der Neuausgabe von Aktien ohne neue Einzahlung die Steuerfreiheit bezw. die Rückgewährung der auf die entsprechende alte Aktie schon gezahlten Abgabe von besonderen, vom Bundesrate vorzuschreibenden Bedingungen abhängig macht, in allen übrigen Fällen solcher Neuausgabe die Steuerfreiheit ohne weiteres hätte eintreten lassen wollen.

Im vorliegenden Falle sind nun zwar keine ganz neuen Aktienurkunden über je 1000 *M* angefertigt und ausgegeben worden, sondern es sind gewisse bisher auf 300 *M* lautende Aktien durch Abstempelung in solche, die auf 1000 *M* lauten, umgewandelt worden. Aber dieser Umstand, daß schon gebrauchte Papierstücke zur Anfertigung der auf 1000 *M* lautenden Aktienurkunden benutzt worden sind, kann rechtlich natürlich keinen Unterschied begründen. Ganz anders würde freilich ein Fall zu beurteilen sein, wo die Herabsetzung des Aktienkapitales einfach in der Weise hätte ausgeführt werden können und ausgeführt worden wäre, daß man jede einzelne Aktie auf einen geringeren als den ursprünglichen Nominalbetrag abgestempelt hätte. Der höhere ursprüngliche Betrag schließt den geringeren Betrag ein, und für den letzteren erscheint daher die solchergestalt abgestempelte Aktie in keinem Sinne als eine neu ausgegebene Urkunde. Deshalb steht die Entscheidung des IV. Civilsenates des Reichsgerichtes in der Sache Rep. IV. 114/85, auf welche die Klägerin sich bezogen hat, welche jedoch einen Fall der zuletzt erwähnten Art zum Gegenstande hatte, in Wirklichkeit keineswegs in Widerspruch mit der hier angenommenen Rechtsansicht. Ist dagegen der Nominalbetrag der einzelnen Aktie mittels Abstempelung erhöht worden, so liegt eben der Sache nach eine neue Aktienurkunde zu diesem höheren Betrage vor, und zwar zu dem ganzen jetzigen Nominalbetrage, nicht etwa, wie die Klägerin in den vorigen Instanzen eventuell hat geltend machen wollen, nur zu der Differenz zwischen dem früheren und dem jetzigen Nominalbetrage; denn die Aktie als Urkunde kann in dieser Beziehung nur einer einheitlichen Betrachtung unterzogen, und nicht etwa zu einem Teile als bisher schon

im Verkehre befindlich gewesen, zu einem anderen als neu ausgegeben gedacht werden.

Es bleibt endlich noch das Argument zu erörtern, welches die Klägerin aus der oben schon in anderem Zusammenhange erwähnten Befreiung, welche der Tarif zu I, 1 aufstellt, zu ihren Gunsten hat entnehmen wollen. Da die klagende Aktiengesellschaft zur Zeit des Inkrafttretens des Reichsstempelgesetzes von 1881 schon längst gegründet war und ihre ursprünglichen Aktien ausgegeben hatte, so hat sie geltend gemacht, es liege der Fall vor, daß die sämtlichen Einzahlungen in Ansehung der jetzt neu ausgegebenen Aktien schon vor dem Inkrafttreten des Gesetzes von 1881 geleistet gewesen seien. Daß letzteres sich so verhalte, mag zugegeben werden; auch läßt sich nicht leugnen, daß dann die erwähnte gesetzliche Befreiung bei ganz wörtlicher Auslegung allenfalls hier zutreffen scheinen könnte, wenigstens wenn man von der auf die vom Bundesrate zu erlassenden Kontrollvorschriften bezüglichen Klausel absähe. Aber es kann nicht bezweifelt werden, daß die Befreiung ihrem wahren Sinne nach den Fall nachträglichen Umtausches der einmal ausgegebenen Aktien überhaupt nicht begreifen soll, sondern nur die Aktien solcher Gesellschaften im Auge hat, welche zur Zeit des Inkrafttretens des Gesetzes zwar schon Einzahlungen auf ihre Interimscheine entgegengenommen, aber ihre Aktien überhaupt noch nicht ausgegeben hatten; hier sollten die noch auszugebenden Aktien, wie die Interimscheine, von der Stempelpflicht partiell befreit sein, nämlich soweit jene vor dem Inkrafttreten des Gesetzes geschenehen Einzahlungen reichten. Dieser eingeschränkte Sinn der Befreiung ist äußerlich angedeutet eben durch die Zusammenstellung der Aktien selbst mit den Interimscheinen; seine innere Notwendigkeit erhellt aus der Betrachtung, daß sonst sich das widersinnige Ergebnis herausstellen würde, daß die beim Inkrafttreten des Gesetzes schon voll eingezahlt gewesenen Aktien für alle Zeiten steuerfrei durch neue Aktienurkunden ersetzt werden könnten, während bei den zu einem Teile oder zu ihrem ganzen Betrage erst später eingezahlten Aktien dies nur für den anderen Teil des Nominalbetrages bzw. gar nicht der Fall sein würde: eine solche Begünstigung der aus der Zeit vor dem Gesetze von 1881 herstammenden Aktiengesellschaften vor den später entstandenen hätte gar keinen inneren Grund für sich. Auch unter diesem Gesichtspunkte läßt sich also das Klagegesuch keinesfalls rechtfertigen.“ . . .