

24. Sind die von den Provinzialsteuerdirektoren über Steuer-
vergütungen für ausgeführten Zucker ausgestellten „Anerkennnisse“
für den Handelsverkehr bestimmte Schuldverschreibungen
im Sinne der Tarifposition II. 4 A² des Gesetzes, betreffend die Er-
hebung von Reichsstempelabgaben, vom ^{1. Juli 1881}_{29. Mai 1885} ?

IV. Civilsenat. Urtheil v. 28. April 1887 i. S. des preuß. Fiskus (Bekl.)
w. die offene Handelsgesellschaft F. U. N. (Kl.) Rep. IV. 395/86.

- I. Landgericht Magdeburg, Kammer für Handelsachen.
- II. Oberlandesgericht Naumburg a./S.

Der Beklagte ist in erster Instanz verurteilt, anzuerkennen, daß die von der Klägerin aufgestellte Diskontnote vom 25. Februar 1886, betreffend die Diskontierung eines von dem Provinzialsteuerdirektor zu Magdeburg ausgestellten „Anerkenntnisses“ über Zahlung einer Steuervergütung von 1809 *M* für ausgeführten Rohzucker, der Reichsstempelabgabe nach Nr. 4 A des Tarifes des Reichsgesetzes, betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben, nicht unterliegt. Die gegen dieses Urteil eingelegte Berufung ist zurückgewiesen. Auf die Revision des Beklagten ist das Berufungsurteil aufgehoben und, unter Abänderung des landgerichtlichen Urteiles, die Klage abgewiesen aus folgenden

Gründen:

„Die Zulässigkeit des Rechtsweges und der Revision ist nach §. 32 des Gesetzes, betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben, vom ^{1. Juli 1881} ~~20. Mai 1885~~ (R.G.Bl. von 1885 S. 179) außer Frage.

Der preussische Fiskus ist ferner der richtige Beklagte.

Vgl. Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 11 S. 75 flg., Bd. 16 S. 85.

Streitig ist die Stempelpflichtigkeit des über das „Anerkenntnis“ vom 5. Februar 1886 inhalts der Schlußnote vom 25. Februar 1886 geschlossenen Diskontierungsgeschäftes.

Das „Anerkenntnis“ lautet:

„Anerkenntnis

über 1809 *M* Steuervergütung für ausgeführten Zucker.

Für 10 050 kg blonden Rohzucker, welche für die Kaufleute B. & M. zu Magdeburg am 11. November des Jahres 1885 (^{Nr. 1113} Magdeburg) nach Hamburg ausgeführt worden sind, beträgt die Steuervergütung 1809 *M*. Dieselbe kann vom 25. Mai 1886 ab in dem vorgedachten Betrage von jedem Inhaber dieses Anerkenntnisses entweder durch Abgabe des letzteren bei Hebestellen des Königreiches Preußen auf zu entrichtende Rübenzuckersteuer oder bar bei dem Hauptsteueramte zu Magdeburg erhoben werden. Jedoch findet die Annahme des Anerkenntnisses, sei es in Anrechnung auf schuldige Rübenzuckersteuer oder zum Empfange barer Zahlung überhaupt, nur bis zum 1. Dezember 1886 statt.

Magdeburg, den 5. Dezember 1885.

Der Provinzialsteuerdirektor.

v. S.“

Nach der vorliegenden quittierten „Nota für die Reichsbankhauptstelle in Magdeburg“ vom 25. Februar 1886 hat die klagende Handlung dieses in der Schlußnote als „Steuerbonifikationschein für ausgeführten Rohzucker“ bezeichnete „Anerkenntnis“ bei der Reichsbankhauptstelle in Magdeburg diskontiert und den verschriebenen Betrag unter Abrechnung von 3 $\frac{1}{2}$ % Diskont „auf Girokonto empfangen“.

Nach der Bestimmung unter 4 A² des Tarifes zu dem Reichsstempelgesetze sind mit $\frac{1}{10}$ vom Tausend vom Werte des Gegenstandes des Geschäftes zu besteuern

„Kauf oder sonstige Anschaffungsgeschäfte über Wertpapiere der unter 1. 2. 3 dieses Tarifes bezeichneten Art“.

Von diesen „Wertpapieren“ kommt vorliegend ausschließlich die eine Kategorie der unter 2 des Tarifes erwähnten in Frage, nämlich:

„inländische für den Handelsverkehr bestimmte Schuldverschreibungen“.

Das Berufungsgericht sieht zwar — und hierin ist demselben beizutreten — in dem Diskontierungsgefchäfte vom 25. Februar 1886 ein „Kauf- oder sonstiges Anschaffungsgefchäft“. Dagegen wird verneint, daß das „Anerkenntnis“ vom 5. Dezember 1885 als eine für den Handelsverkehr bestimmte Schuldverschreibung anzusehen sei. Es wird zwar für unbedenklich gehalten, das Anerkenntnis einer Geldschuld als eine Schuldverschreibung im Sinne der Tarifposition 2a zu erachten, jedoch angenommen, daß eine Schuldverschreibung nur dann vorliegen würde, wenn irgend welche gesetzliche Bestimmung bestände, aus der hervorginge, daß die Steuerbehörden angewiesen seien, über Steuervergütungsverpflichtungen Schuldverschreibungen auszustellen. „Denn — so wird ausgeführt — indem nach den bestehenden Gesetzen nur der Staat, also entweder das Deutsche Reich oder das Königreich Preußen, Steuervergütung gewähren kann und somit Schuldverschreibungen über zu gewährende Steuervergütung nur vom Staate ausgehen können, so liegt eine solche Schuldverschreibung nur vor, wenn deren Aussteller zur Ausgabe im Namen des Staates durch Gesetz ermächtigt ist.“ Ein solches Gesetz aber wird vermisßt. Das Berufungsgericht findet weder in dem Bundesgesetze, die Besteuerung des Zuckers betreffend, vom 26. Juni 1869 (B.G.B. S. 282) noch in der preußischen Verordnung wegen Vergütung der Steuer für ausgeführten Rohzucker vom 2. Juli 1861 (G.S. S. 417)

eine Ermächtigung des Finanzministers, Schuldverschreibungen über Zuckersteuervergütung im Namen des Staates auszustellen oder ausstellen zu lassen. Hieraus wird gefolgert:

„Es können daher auch die Bestimmungen der vom Beklagten angezogenen Cirkularverfügung — es ist die noch zu erwähnende, gleichzeitig mit der Verordnung vom 2. Februar 1861 erlassene Cirkularverfügung des preussischen Finanzministers vom 2. Juli 1861 gemeint — lediglich als Anordnungen darüber, in welcher Weise die Zuckersteuervergütung zu gewähren sei, betrachtet werden, und hiernach kann der Zweck der Urkunde vom 5. Dezember 1885 nicht dahin ausgelegt werden, daß in derselben eine Schuldverschreibung geschaffen werden solle, sondern nur dahin, daß der Exporteur von inländischem Zucker ein Legitimationspapier in die Hand bekommen solle, welches ihn in die Möglichkeit versetzt, die für den Export zu gewährende Steuervergütung zu erheben. Die . . . Urkunde ist nach dem Vorstehenden keine Schuldverschreibung, was sich aus ihrem Inhalte ergibt. . . Von einer Schulübernahme ist in der Urkunde nichts enthalten, und wenn darin die Zahlstelle bezeichnet ist, durch welche dem Berechtigten das Geld übermittelt werden soll, so wird dadurch das Wesen einer Schuldverschreibung nicht gekennzeichnet.“

Diese Ausführungen sind rechtsirrtümlich.

Zunächst ist nicht klar, in welchem Sinne die Bezeichnung des Anerkenntnisses als „Legitimationspapier“ gemeint ist. Indessen nach dem Zusammenhange und aus der Gegenüberstellung der „Schuldverschreibung“ darf angenommen werden, daß nicht das sogenannte „Legitimationspapier“ im Gegensatz zum „Inhaberpapier“ hat bezeichnet werden sollen, da auch dieses „Legitimationspapier“ regelmäßig eine Schuldverschreibung ist, sondern daß gemeint ist eine Urkunde, welche lediglich zur Legitimation dienen soll, also im Gegensatz zu einem Wertpapiere als derjenigen Urkunde, welche einen Vermögenswert in der Art repräsentiert, daß derjenige, welcher die Schrift ordnungsmäßig erwirbt, dadurch allein schon einen Vermögenswert erwirbt.

Vgl. v. Hahn, Kommentar zum allgemeinen deutschen Handelsgesetzbuche 2. Aufl. Bd. 2 S. 9.

Indessen, wie der Ausdruck „Legitimationspapier“ auch gebraucht sein

mag, so kann keinem der beiden Gründe beigetreten werden, aus welchen dem „Anerkenntniß“ die Eigenschaft einer Schuldverschreibung abgesprochen wird.

Selbst wenn mit dem Berufungsgerichte anzunehmen wäre, daß die Abgabepflichtigkeit des Geschäftes (Tarif Nr. 4) abhängig sei von der Berechtigung des Ausstellers der Urkunde, über welche das Geschäft geschlossen ist (Tarif Nr. 1. 2. 3), so ist die Frage nicht dahin zu stellen, ob die Steuerbehörde ermächtigt ist, über Zuckersteuervergütungsverpflichtungen des Staates „Schuldverschreibungen“ auszustellen, sondern ob sie ermächtigt ist, diejenige Urkunde auszustellen, welche den Gegenstand des als steuerpflichtig angesehenen Geschäftes bildet (§. 1 des Reichsstempelgesetzes). Die Frage, ob die Urkunde eine „Schuldverschreibung“ im Sinne des Tarifes ist, ist eine von jener Ermächtigung unabhängige Rechtsfrage.

Die Berechtigung des Provinzialsteuerdirektors zu Magdeburg aber zur Ausstellung des „Anerkenntnisses“ vom 5. Dezember 1885 ist nicht zu bezweifeln.

Die gesetzliche Grundlage dieses „Anerkenntnisses“ bildet die preussische Verordnung vom 2. Juli 1861 (G. S. S. 417), welche zur Ausführung der von den Regierungen der zum Zollvereine gehörigen Staaten am 25. April 1861 abgeschlossenen Übereinkunft wegen Vergütung der Steuer für ausgeführten Rübenzucker (G. S. S. 420) ergangen ist. Der §. 5 dieser Verordnung beauftragte den preussischen Finanzminister mit der Ausführung derselben. Demzufolge enthielt die Bekanntmachung des Finanzministers vom 2. Juli 1861 (Centralbl. für Abgaben, Gewerbe- und Handelsgesetzgebung Jahrg. 1861 S. 232) die näheren Anordnungen über die dem Exporteur zu gewährende Vergütung. Das spätere Bundesgesetz vom 26. Juni 1869 (B. G. Bl. S. 282) und die zur Ausführung dieses Gesetzes von dem Ausschusse des Bundesrates des Zollvereines für Zoll- und Steuerwesen erlassene Anweisung vom 26. Juni 1869 (Centralbl. von 1869 S. 385, 386) hat an diesen Vorschriften nichts geändert (Bekanntmachung des preussischen Finanzministers vom 23. August 1869 Centralbl. S. 395). Das jetzt geltende Reichsgesetz, die Besteuerung des Zuckers betreffend, vom 1. Juni 1886 (R. G. Bl. S. 181) und die dazu von dem Bundesrate erlassenen Ausführungsbestimmungen vom 17. Juli 1886 (Centralbl. für das Deutsche Reich S. 235), sowie die von dem preussischen Finanzminister

erlassene Circularverfügung vom 18. Juli 1886 (Centralbl. der Abgaben- u. Gesetzgebung und Verwaltung S. 140) kommen nicht in Betracht. Es sind übrigens auch in diesen neuesten Bestimmungen in betreff der Steuervergütungen die früheren Vorschriften wesentlich beibehalten und auch das „Anerkenntnis“ („Steuervergütungsschein“) ist im wesentlichen dasselbe geblieben (Centralbl. für das Deutsche Reich S. 247).

Nach jener preussischen Verordnung vom 2. Juli 1861 und der Bekanntmachung des Finanzministers von demselben Tage hatten die Hauptsteuerämter nach dem Ablaufe jedes Monats Steuervergütungsliquidationen über den im Laufe desselben als ausgeführt nachgewiesenen Zucker aufzustellen und mit den bescheinigten Anmeldungen den Provinzialsteuerbehörden vorzulegen. Unter Ziff. 7 der Bekanntmachung ist bestimmt:

„Die Provinzialsteuerbehörden haben die zu vergütenden Beträge festzustellen und entweder deren Anrechnung auf kreditierte Rübenzuckersteuer zu verfügen, soweit dies geschehen kann, oder darüber den Empfangsberechtigten Anerkenntnisse zu erteilen, welche auf jeden Inhaber lauten.

Diese Anerkenntnisse können auf zu entrichtende Rübenzuckersteuer bei preussischen Hebestellen, welche dergleichen zu empfangen haben, in Zahlung gegeben oder es kann die bare Zahlung des Betrages nach Ablauf der in den Anerkenntnissen bezeichneten Frist bei den darin genannten Rassen in Empfang genommen werden.

Die Anerkenntnisse werden nur gerade zu dem Betrage, auf welchen sie lauten, in Zahlung genommen oder bar eingelöst, und es ist nicht zulässig, die Abtragung einer geringeren Summe darauf in Abschreibung zu bringen.

Wenn die in ein Anerkenntnis übernommenen Vergütungsbeträge nicht innerhalb der in dem Anerkenntnisse bezeichneten Frist durch Anrechnung auf Rübenzuckersteuer oder bare Hebung in Empfang genommen werden, so verfallen die Beträge dem Zollvereine und es erlischt der Anspruch auf dieselben.“

Eine gleichzeitig erlassene Circularverfügung des Finanzministeriums, mit welcher die Bekanntmachung den Provinzialsteuerdirektoren mitge-

teilt wurde, schrieb u. a. das Muster der von diesen auszufertigenden Anerkennnisse vor (Centralbl. S. 219, 221, 229).

Nach diesem Muster ist auch das vorliegende „Anerkennnis“ des Provinzialsteuerdirektors zu Magdeburg vom 5. Dezember 1885 ausgefertigt.

Seinem Inhalte nach aber enthält dieses „Anerkennnis“ eine inländische für den Handelsverkehr bestimmte Schuldverschreibung im Sinne der Ziff. 2a des Tarifes zum Reichsstempelgesetze.

Als Schuldverschreibung stellt sich die Urkunde nach Überschrift und Fassung dar. Sie bezeichnet sich als ein Anerkennnis über den Geldbetrag der Steuervergütung für die angegebene Quantität des von den genannten Exporteuren ausgeführten Rohzuckers, und sie enthält ferner die Bestimmung über die Art der Berichtigung dieser Steuervergütung. In diesem Urkundeninhalte aber liegt der unzweifelhafte Ausdruck des Verpflichtungswillens, die anerkannte Summe zu zahlen. Diesen Merkmalen einer Schuldverschreibung gegenüber ist es unzutreffend, wenn in dem Berufungsurteile ausgesprochen wird, daß von einer „Schuldübernahme“ in der Urkunde nichts enthalten sei. Zwar hat der Exporteur schon vor Feststellung des Betrages der Zuckersteuervergütung, also vor Erteilung des „Anerkennnisses“, einen gesetzlichen Anspruch auf die Gewährung einer Vergütung. Allein die festgestellte Vergütung wird nicht anders geschuldet und ist von dem Schuldner nicht anders zu entrichten, als auf die in dem „Anerkennnis“ verschriebene Weise. Das „Anerkennnis“ enthält somit eine namens des preussischen Staates, dessen Hebestellen zur Zahlung — in Anrechnung („durch Abgabe“) auf schuldige Rübenzuckersteuer und beziehungsweise har — angewiesene, ausgestellte Verschreibung, deren Gegenstand die Übernahme der Verpflichtung zur Entrichtung einer in einer Geldsumme bestehenden Schuld ist, mithin eine „inländische Schuldverschreibung“.

Diese Schuldverschreibung ist ferner eine „für den Handelsverkehr bestimmte“.

Bereits in dem Urteile vom 7. Oktober 1886

vgl. Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 16 S. 85, 86

hat der IV. Civilsenat in wesentlicher Übereinstimmung mit der Auffassung des III. Strafsenates des Reichsgerichtes

vgl. Ur. vom 22. Januar 1885 in Entsch. des R.G.'s in Straff.

Bd. 11 S. 429

ausgesprochen, daß maßgebend für die Entscheidung der Frage, ob ein Wertpapier für den Handelsverkehr bestimmt ist, weder die Absicht des Emittenten noch der tatsächliche Erfolg, sondern im wesentlichen die objektive Beschaffenheit (Form und Inhalt) des Papierses sei, vermöge welcher dasselbe nach den maßgebenden Bedürfnissen und Anschauungen des Verkehrslebens geeignet ist, als Objekt des Handels zu dienen, daß hierfür vor allem die leichte Übertragbarkeit und die gesicherte Realisierung des Papierses entscheidend seien, und daß diese Eigenschaft in vollkommenster Weise den Inhaberpapieren zukomme. Das Inhaberpapier trägt eben die Eigenschaft, als Ware zu dienen und also für den Handelsverkehr bestimmt zu sein, schon in sich. Ein solches Inhaberpapier aber ist, wie auch das Berufungsgericht nicht verkennet, das vorliegende „Anerkenntnis“. Denn danach kann die Summe „von jedem Inhaber dieses Anerkenntnisses“ in der angegebenen Weise erhoben werden; es ist mithin Leistung an den Inhaber des Papierses versprochen.

Sonach hat das Berufungsgericht die Anwendbarkeit des Tariffatzes 4 A² des Reichsstempelgesetzes unter Verletzung von Rechtsnormen verneint.¹

Das Berufungsurteil war daher aufzuheben und in der Sache selbst, da die Besteuerung des Diskontierungsgeschäftes vom 25. Februar 1886 nach dem gedachten Tariffatze gerechtfertigt ist, auf die Berufung des Beklagten unter Abänderung des landgerichtlichen Urteiles die erhobene Klage abzuweisen.“ . . .