

13. 1. Sind nach der „Anmerkung“ zur Tarifnummer 4 B des Reichsstempelgesetzes vom 29. Mai 1885 die dort bezeichneten Geschäfte nur von der Besteuerung nach der Tarifnummer 4 B oder von jeder Besteuerung befreit?

2. Was sind „Mengen von Sachen oder Waren“ im Sinne der Anmerkung?

IV. Civilsenat. Ur. v. 18. März 1889 i. S. Fiskus (Defl.) w. R. & Co. (Pl.) Rep. IV. 36/89.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

Durch die Verträge vom 27. September/4. November 1887 und 19. Dezember 1887/25. Januar 1888 hat die Klägerin der Stadtgemeinde B. gegenüber die Lieferung von Verblend- und Formsteinen aus ihrer Ziegelei nach den den Verträgen beigefügten Mustern und Zeichnungen zu den verabredeten Preisen von 3754,50 und 2900,28 *M* übernommen. Zu diesen Verträgen hat die Steuerbehörde auf Grund der preußischen Gesetze vom 7. März 1822 und 6. Juni 1884 einen Stempel von $\frac{1}{3}\%$ des Kaufgeldes im Betrage von 13 und 10 *M*, zusammen von 23 *M* erhoben, dessen Rückzahlung von der Klägerin verlangt wird. Beide Instanzrichter haben verurteilend erkannt. Die von dem Fiskus eingelegte Revision ist zurückgewiesen aus folgenden Gründen:

„Der Klagenspruch ist in erster Reihe auf die „Anmerkung“ zu Tarifnummer 4 B des Gesetzes, betreffend die Erhebung von Reichs-

stempelabgaben, vom 29. Mai 1885 gestützt, nach welcher Kauf- und sonstige Anschaffungsgeschäfte über im Inlande von einem der Kontrahenten erzeugte oder hergestellte Mengen von Sachen oder Waren steuerfrei sind. In zweiter Reihe ist geltend gemacht, daß die in Rede stehenden Verträge nach der Tarifnummer 4a des Reichsstempelabgabengesetzes vom 1. Juli 1881 der Reichsteuer unterlegen haben würden und folglich gemäß §. 11 desselben Gesetzes von der Besteuerung in den Bundesstaaten befreit gewesen wären, nach der Aufhebung der einschlagenden Bestimmungen dieses Gesetzes aber in Preußen für derartige Verträge ein Landesstempel nicht eingeführt sei.

Der erste Richter hat den zweiten Klagegrund für durchgreifend erachtet, indem er der „Anmerkung“ zu der Tarifnummer 4B des Reichsgesetzes vom 29. Mai 1885 hier die Anwendung versagt, weil sich dieselbe nur als eine Ausnahme zu den in dieser Tarifnummer charakterisierten Anschaffungsgeschäften über börsenmäßig gehandelte Waren darstelle. Der Berufungsrichter ist der letzteren Annahme entgegengetreten und erachtet den ersten Klagegrund für entscheidend. Er faßt die „Anmerkung“ als eine selbständige Steuerbefreiung auf, derzufolge die bezeichneten Kauf- und Anschaffungsgeschäfte überhaupt von der Reichsteuer und demgemäß nach §. 17 des Gesetzes vom 29. Mai 1885 auch von der Landessteuer befreit seien. Nach seiner Feststellung treffen auch die Voraussetzungen der „Anmerkung“ zu, indem den Gegenstand der streitigen Verträge von der Klägerin hergestellte Mengen von Waren bilden.

Die Revision richtet sich speziell nur gegen die zuletzt erwähnte Feststellung.

Was die Bedeutung und die Tragweite der „Anmerkung“ anlangt, so ist nicht zu verkennen, daß der Wortlaut und die Ökonomie des Gesetzes geeignet sind, die Auffassung des ersten Richters zu unterstützen. Die Bezeichnung „Anmerkung“ legt an sich die Deutung nahe, daß es sich nicht um eine selbständige Anordnung, sondern um eine Beifügung zu dem vorher ausgesprochenen Satze, der Bestimmung 4B des Tarifes, handelt, durch welche die letztere erläutert und in ihrer Anwendung begrenzt werden soll, und von diesem Gesichtspunkte würde die Anmerkung nur in ihrem Zusammenhange mit der Tarifnummer 4B auszulegen und alsdann dahin zu verstehen sein, daß nach dem Sinne des Gesetzes die dort bezeichneten

Kauf- und Anschaffungsgeschäfte nicht zu den Geschäften solcher Art gehören, welche, wenn sie börsenmäßig geschlossen werden, der Steuervorschrift der Tarifnummer 4 B unterliegen. Der erstriechterlichen Auffassung steht ferner die Vorschrift des §. 11 f des Gesetzes (§. 17 der neuen Redaktion) zur Seite. Diese Vorschrift zieht die Grenze zwischen der Reichsstempelabgabe und der landesgesetzlichen Besteuerung und ist daher für die Entscheidung der Frage, inwieweit den einzelnen Bundesstaaten dem Reichsgesetze gegenüber die Erhebung von Stempelabgaben nachgelassen ist, von Bedeutung. Nach derselben sind aber der landesgesetzlichen Besteuerung nur entzogen:

Geschäfte, welche nach Tarifnummer 4 abgabepflichtig sind, oder auf welche die Vorschrift unter „Befreiungen“ zu dieser Tarifnummer Anwendung findet, sowie Schriftstücke über solche Geschäfte. Der „Anmerkung“ ist keine Erwähnung geschehen, und danach würden, wenn den Worten des Gesetzes gefolgt wird, die in der „Anmerkung“ aufgeführten Geschäfte, sofern sie nicht börsenmäßig geschlossen werden, auf die Befreiung von den Landesabgaben keinen Anspruch haben.

Es ist aber trotz dieser vorweg erörterten Bedenken dem Verfassungsrichter darin beizupflichten, daß die „Anmerkung“ nicht einschränkend nur als Ausnahme von der Steuervorschrift des Tarifes 4 B aufzufassen, sondern in dem Sinne zu verstehen sei, daß die darin bezeichneten Geschäfte überhaupt steuerfrei bleiben, also von jeder Steuer, sei es Reichs- oder Landessteuer, befreit sein sollen, sodas die Anmerkung eine selbständige allgemeine Steuerbefreiung zu Gunsten der fraglichen Geschäfte statuiert. Diese Annahme findet ihre Rechtfertigung in den über den Gesekentwurf im Reichstage stattgefundenen Beratungen und Verhandlungen, welche im gegenwärtigen Falle einen sicheren Anhalt für die Absicht des Gesetzes bieten.

Die Tendenz des letzteren ist im allgemeinen darauf gerichtet, mit der Steuer die eigentlichen Spekulationsgeschäfte zu treffen, dagegen für die Warenumsätze der Landwirtschaft, der Industrie und des Handwerkes, also der Produzenten, Steuerfreiheit eintreten zu lassen. Diese Tendenz war schon in den von dem Abgeordneten v. Wedell-Malschow und Genossen und dem Abgeordneten Arnsperger und Genossen vorgelegten Gesekentwürfen,

vgl. Druckf. des Reichstages, Session 1884/85 Nr. 25. 122, insofern hervorgetreten, als in denselben für die Geschäfte der Produ-

zenten Steuerbefreiungen in Vorschlag gebracht waren. Auch die von den Reichstagen zur Vorberatung dieser Entwürfe eingesetzte Kommission hatte gleiche Ziele und Absichten, und wenn in dem von ihr ausgearbeiteten Gesetzentwurf,

vgl. Druck. a. a. O. Nr. 286,

welcher die Tarifnummer 4 B in der Fassung des jetzigen Gesetzes enthielt, die Steuerfreiheit für die Geschäfte der Produzenten nicht besonders ausgesprochen war, so hatte dies darin seinen Grund, daß in der Kommission die Ansicht vorgeherrscht hatte, daß schon durch die der Tarifnummer 4 B gegebene Fassung die Steuerfreiheit der Produzenten in ausreichender Weise gesichert sei. Hierüber und über den Grund der Einfügung der „Anmerkung“ in den Tarif geben die Reichstagsverhandlungen weiteren Aufschluß,

Bei der zweiten Beratung der Vorlage im Reichstage sprach mit Rücksicht auf die Fassung des Kommissionsentwurfes der Reichskanzler Fürst v. Bismarck die Besorgnis aus, daß auch diese Vorlage, mit welcher man eine Börsensteuer, das heißt eine Steuer, deren Lasten hauptsächlich die Träger der Börsenthätigkeit übernehmen sollten, zu schaffen beabsichtige, wiederum die Belastungen der produktiven Thätigkeit, insbesondere der Landwirtschaft, um eine neue vermehren würde, indem die Fassung des Entwurfes ihm keine ausreichende Garantie dafür zu bieten scheine, daß die von den Landwirten über ihre Produkte auf künftige Lieferung unter Zugrundelegung der Preise einer bestimmten Börse abgeschlossenen Verkaufsgeschäfte nicht unter die stempelpflichtigen subsumiert würden.

Vgl. Stenogr. Berichte des Reichstages, Session 1884/85 S. 2521. 2522.

Auf einen dieser Besorgnis gegenüber von dem Abgeordneten v. Wedell-Malchow gemachten Einwurf erklärte der Reichskanzler sich noch nicht vollständig für befriedigt, sondern erachtete es für wünschenswert, daß die Befreiung des Produzenten für seine Produkte im Gesetze ausdrücklich ausgesprochen werde.

Vgl. ebenda S. 2524. 2525.

Mit dieser Beschränkung der Steuerpflichtigkeit erklärte sich auch der Abgeordnete Freiherr v. Buol-Berenberg mit dem Hinzufügen einverstanden, daß die Kommission nichts anderes beabsichtigt habe, als die Landwirtschaft und die Industrie zu schützen und den

Bezug von Rohstoffen und Fabrikaten — diesen produktivsten Teil des legitimen Handels — nicht zu belasten.

Vgl. a. a. D. S. 2527. 2528.

Der Abgeordnete Gamp hob hervor, daß die Kommission darüber einig gewesen sei, daß die Steuerfreiheit eintreten solle für alle Geschäfte der Landwirtschaft, der Industrie und des Handwerks, aber geglaubt habe, daß diese Absicht in einer zweckmäßigen Weise erreicht würde durch die Fassung, die sie gewählt habe.

Vgl. a. a. D. S. 2533.

In gleicher Weise sprach sich der Abgeordnete v. Helldorff aus mit dem Hinzufügen, daß er und seine Freunde sich vorbehielten, zwischen zweiter und dritter Lesung eine Fassung zu finden; derzufolge durch eine Interpretation, eine Anmerkung, die von dem Reichskanzler angeregten Zweifel ausgeschlossen würden.

Vgl. a. a. D. S. 2543.

Auch der Berichterstatter, Abgeordnete Dr. Grimm, welcher zwar den börsemäßigen Verkauf eigener Produkte der Steuer unterworfen wissen wollte, sprach sich für unbedingte Steuerfreiheit aller sonstigen Verkäufe eigener Produkte aus.

Vgl. a. a. D. S. 2557.

Für die dritte Lesung wurden darauf von zwei Seiten Änderungsanträge eingebracht: von dem Abgeordneten Freiherrn v. Buol-Berenberg u. Gen. (darunter der Abgeordnete Gamp, unterstützt durch den Abgeordneten v. Helldorff), dahin gehend:

in Tarif 4B vor „Befreiungen“ die „Anmerkung“ zu setzen, welche jetzt in dem Gesetze enthalten ist,

und von den Abgeordneten Dr. Buhl, Scipio u. Gen. dahin:

den „Befreiungen“ folgende Nr. 3 hinzuzufügen:

3. für Geschäfte über Waren, welche von einer der vertragsschließenden Personen

a) in ihrem Betriebe erzeugt oder hergestellt sind....

Vgl. Druckf. a. a. D. Nr. 385. 383.

Zur Begründung des ersten Antrages bemerkte der Abgeordnete Gamp:

er habe bereits bei der zweiten Lesung darauf hingewiesen, daß die Absicht der Kommission dahin gegangen, daß die Transaktionen der Industrie, der Landwirtschaft und des Handwerks von der

Steuer befreit sein müßten, und daß die Kommission auch der Ansicht gewesen, diese Absicht in einer zweckentsprechenden Weise in ihren Beschlüssen formuliert zu haben; um jedoch den aufgeworfenen Bedenken zu begegnen, haben seine politischen Freunde und er sich bemüht, eine Formulierung zu finden, durch welche diese Absicht noch klarer zum Ausdrucke gebracht werde, und sie haben geglaubt, diese in dem von dem Abgeordneten v. Buol u. Gen. eingebrachten Antrage auch gefunden zu haben; wenn sie diesen Antrag nicht unter die Befreiungen aufgenommen, sondern als Anmerkung in den Entwurf einzustellen vorgeschlagen haben, so sei dies deshalb geschehen, weil sie der Ansicht seien, daß die Bestimmung, wie sie unter B des Tarifes gegeben sei, die Steuerfreiheit für die (in der Anmerkung) aufgeführten Geschäfte vollständig sichere und daß lediglich zu dem Zwecke eine Bemerkung für notwendig erachtet werde, um einer mißbräuchlichen und nicht beabsichtigten Auslegung dieser Bestimmung entgegenzutreten; deshalb sei es formell für korrekt gehalten, diese Bestimmung nicht unter die Befreiungen, sondern als eine Anmerkung in das Gesetz aufzunehmen; und dürfe er daran erinnern, daß derartige Anmerkungen im Zolltarife und Stempelgesetze sich häufig finden; er glaube, daß durch den Antrag den Bedürfnissen, Interessen und Wünschen der produktiven Stände, der Landwirtschaft und der Industrie, vollständig Rechnung getragen werde.

Vgl. Stenogr. Berichte a. a. D. S. 2639. 2640.

Der Abgeordnete Scipio konstatierte, daß der Antrag Dr. Ruhl u. Gen. 3a durch den Antrag v. Buol-Berenberg seine Erledigung gefunden habe, und verzichtete deshalb auf die Abstimmung über denselben, worauf der Reichstag den Antrag v. Buol-Berenberg annahm.

Vgl. Stenogr. Berichte a. a. D. S. 2645. 2648.

Durch die vorstehend zusammengefaßten Verhandlungen ist klar gestellt, daß es beabsichtigt worden ist, den in der „Anmerkung“ bezeichneten Geschäften volle Steuerfreiheit zuzubilligen und damit folgerweise dieselben auch der landesgesetzlichen Besteuerung zu entziehen. Den Bedenken gegenüber, welche von dem Reichskanzler nach der Richtung hin geäußert waren, daß trotz der Fassung der Tarifnummer 4 B der gewollte Erfolg, daß die produktive Thätigkeit nicht

belastet werde, nicht erreicht werden würde, vielmehr die Möglichkeit nicht ausgeschlossen sei, daß beispielsweise der Landwirt, welcher seine Produkte auf künftige Lieferung unter Zugrundelegung der Preise einer bestimmten Börse verkaufe, zu einer Steuer herangezogen werde, wurde, um jede Ungewißheit über die Absicht des Gesetzes zu beseitigen, durch Einstellung der „Anmerkung“ in den Tarif direkt ausgesprochen, daß die Geschäfte der Produzenten überhaupt steuerfrei seien. Die „Anmerkung“ stellt sich daher nicht bloß als eine Ausnahme von der Steuervorschrift Tarif 4 B, sondern als eine selbständige allgemeine Steuerbefreiung zu Gunsten der fraglichen Geschäfte dar. Bei der entgegengesetzten Annahme würde das Ergebnis erzielt werden, daß zwar die börsemäßig geschlossenen Geschäfte der Produzenten von der verhältnismäßig geringen Reichssteuer — zwei Zehntel vom Tausend — befreit, dagegen dieselben Geschäfte, wenn sie nicht börsemäßig geschlossen werden, dem erheblich höheren Landesstempel — in Preußen ein Drittel vom Hundert — unterworfen sein würden, und daß dies nicht gewollt ist, darüber können nach den mitgeteilten Verhandlungen Zweifel nicht entstehen.

Dieselbe Auffassung über die Bedeutung und Tragweite der „Anmerkung“ liegt auch der Verfügung des preussischen Finanzministers an die Provinzialsteuerdirektoren vom 20. Januar 1888 (Reichsanzeiger Nr. 24 vom 27. Januar 1888) zu Grunde, wenn dort angeordnet ist, daß bei allen Kauf- und sonstigen Anschaffungsgeschäften über im Inlande von einem der Kontrahenten erzeugte oder hergestellte Mengen von Sachen oder Waren, gleichviel ob die Geschäfte unter Zugrundelegung von Börsennotizen und über Waren, für welche Terminpreise notiert worden, geschlossen sind oder nicht, von der Verwendung eines preussischen Stempels Abstand zu nehmen sei.

Wenn sonach die Anwendung der „Anmerkung“ auf Geschäfte der fraglichen Art an sich nicht ausgeschlossen ist, fragt es sich, ob, wie der Berufungsrichter angenommen hat, auf die streitigen Beträge die Voraussetzungen der Anmerkung zutreffen.

Die Revision bemängelt die Feststellung, daß über „Mengen von Sachen oder Waren“ im Sinne des Gesetzes kontrahiert sei. Wie sie ausführt, habe in der „Anmerkung“ unter der Bezeichnung „Mengen von Sachen oder Waren“ nichts anderes verstanden werden sollen,

als was in der Tarifnummer 4 B unter „Mengen von Waren“ verstanden sei, und mit dieser Steuervorschrift habe man an sich nur Geschäfte über fungible Sachen treffen wollen, als solche seien aber die nach den Verträgen zu liefernden Steine wegen der getroffenen bestimmten Vorschriften über Form und Farbe jedes einzelnen derselben nicht anzusehen. Die Klage kann keinen Erfolg haben. Das Gesetz versteht unter Geschäften über Mengen von Sachen oder Waren solche Geschäfte, welche Sachen als Menge, also ohne Rücksicht auf das Individuum der einzelnen Sachen, im Gegensatz zu individuell bestimmten Sachen, zur Gegenstände haben. Nun wird aber in dem Wesen dieser Geschäfte nichts geändert, wenn, wie im gegenwärtigen Falle, über Sachen von bestimmter Beschaffenheit, also über eine Gattung von Sachen, gehandelt wird; denn die Bestimmung der Beschaffenheit hat nicht zur Folge, daß die einzelnen zu liefernden Sachen in ihrer individuellen Bestimmtheit in Betracht zu kommen haben; vielmehr kann innerhalb der bestimmten Gattung eine jede einzelne Sache durch eine andere vertreten werden. Es ist daher die Annahme des Berufungsrichters, daß hier, wo über die Lieferung von Quantitäten Mauersteine bestimmter Gattungen — zum Preise von gegen 4000 *M* und 3000 *M* — kontrahiert ist, Anschaffungsgeschäfte über Mengen von Waren vorliegen, rechtlich nicht zu beanstanden. — Dafür, daß, worauf die Revision hindeuten zu wollen scheint, über die einzelnen Mauersteine als individuell bestimmte Sachen gehandelt ist, fehlt es nach dem von den Vorderrichtern festgestellten Inhalte der Verträge an jeder Grundlage.“