

15. Darf ein Darlehnsvertrag mit Hypothekbestellung der landesgesetzlich bestehenden Stempelsteuer (Registrierungsgebühr) unterworfen werden, obgleich von dem Schuldner Teilschuldverschreibungen ausgestellt worden sind, welche der Reichsstempelsteuer unterliegen?

Reichsstempelsteuergesetz vom 29. Mai 1885 §§. 5. 17.

II. Civilsenat. Ur. v. 21. Februar 1890 i. S. Droschkegesellschaft M. (Kl.) v. Landesfiskus von Elsaß-Lothringen (Bekl.). Rep. II. 320/89.

I. Landgericht Mühlhausen.

II. Oberlandesgericht Kolmar.

Der Vorstand der klagenden Aktiengesellschaft nahm für dieselbe im Jahre 1885 ein mit fünf vom Hundert zu verzinsendes Darlehn in Höhe von 240 000 *M* auf und bestellte zur Sicherheit des Darleihers Hypothek an den ihr gehörigen Liegenschaften. Der Vertrag wurde notariell beurkundet. Dem Gläubiger wurden 300 Obligationsscheine im Nennwerte von je 800 *M* nebst Zinsabschnitten ausgehändigt, welche in Gemäßheit des Reichsstempelsteuergesetzes mit Reichsstempelmarken versehen wurden. Bei Registrierung der notariellen Urkunde wurde nur eine feste Gebühr von 1,60 *M* erhoben. Im Jahre 1888 wurde jedoch durch Zwangsbefehl der Betrag von 2398,40 *M* nachgefordert, weil mit Unrecht unterlassen worden sei, die verhältnismäßige Gebühr (eins vom Hundert) zu erheben. In der Klage wurde Aufhebung des Zwangsbefehles beantragt, weil schon nach der Landesgesetzgebung (den nur in Elsaß-Lothringen geltenden Gesetzen vom 5. Juni 1850 und 23. Juni 1857) die geforderte Steuer nicht geschuldet werde, deren Erhebung aber jedenfalls das Reichsstempelsteuergesetz entgegenstehe. Die Klage wie die Berufung der Klägerin wurden zurückgewiesen. Dasselbe erfolgte in Ansehung der Revision.

Aus den Gründen:

„Soweit die angefochtene Entscheidung auf der Annahme beruht, die von der Klägerin geforderte Registrierungsgebühr werde von derselben nach dem Gesetze vom 22. Frimaire VII an sich geschuldet und sei durch die Gesetze vom 5. Juni 1850 und 23. Juni 1857 nicht beseitigt worden, ist von der Revisionsklägerin ein Angriff nicht erhoben worden. Auch könnte eine Verletzung der erwähnten Gesetze nach §. 511 C. P. O. und §. 4 der Verordnung vom 28. September 1879 die Revision nicht begründen. Hiernach kam für die Entscheidung in der Hauptsache nur die Frage in Betracht, ob nach den Vorschriften des Reichsstempelsteuergesetzes vom 29. Mai 1885, wie die Klägerin geltend macht, eine derartige Gebühr, wie sie diese entrichten soll, in den einzelnen Bundesstaaten und in dem Reichslande Elsaß-Lothringen nicht mehr erhoben werden darf. Diese Frage mußte aber verneint werden.

Von der Revisionsklägerin wird zunächst ausgeführt, nach der Absicht des Reichsstempelsteuergesetzes solle ein und dasselbe wirtschaftliche Geschäft nur einmal besteuert werden, dieser Zweck werde aber vereitelt, wenn es gestattet sei, das Darlehn oder sonstige Rechtsgeschäft, das die Ausgabe der durch die Stempelabgabe betroffenen Wertpapiere veranlasse oder dem auf ein solches Wertpapier bezüglichen Anschaffungsgeschäfte zu Grunde liege, nochmals zu besteuern. In so allgemeiner Weise, wie es nach der Auffassung der Revisionsklägerin der Fall sein soll, hat aber das Reichsstempelsteuergesetz die Erhebung von Stempelabgaben durch die einzelnen Bundesstaaten nicht ausgeschlossen, vielmehr lediglich in den §§. 5. 17 bestimmt, daß die der Reichsstempelsteuer unterworfenen Wertpapiere sowie die nach Tarifnummer 4 abgabepflichtigen Geschäfte und die darauf bezüglichen Schriftstücke in den einzelnen Bundesstaaten keiner weiteren Abgabe unterliegen. Auch aus den von der Revisionsklägerin angerufenen Materialien zum Reichsstempelsteuergesetze ergeben sich keinerlei Anhaltspunkte, welche zu der Annahme führen könnten, daß ein „wirtschaftliches Geschäft“, welches thatsächlich durch die Reichsstempelabgabe betroffen worden sei, durch die einzelnen Bundesstaaten mit einer weiteren Abgabe weder unmittelbar noch mittelbar belastet werden dürfe. Die Verhandlungen der Reichstagskommission über §. 5 des Reichsstempelsteuergesetzes sprechen vielmehr geradezu gegen diese Auffassung. Bei der Beratung über diese Vorschrift wurde von einem Mitgliede

der Kommission darauf aufmerksam gemacht, „daß der §. 5 Abs. 1 nur eine nochmalige Stempelabgabe für die Wertpapiere selbst ausschließe“, daß aber in Bayern eine Steuer für das Statut der Aktiengesellschaft bestehe, sonach, wenn die Fassung der Vorlage bestehen bleibe, eine Doppelbesteuerung eintrete, nämlich einmal eine Besteuerung des Statutes seitens des Bundesstaates und zweitens eine Besteuerung der Aktien seitens des Reiches. Mit Rücksicht darauf wurde der Antrag gestellt, im §. 5 Abs. 1 hinter „Wertpapiere“ die Worte einzuschalten: „sowie die Gesellschaftsverträge über Begründung von Aktiengesellschaften, deren Aktien oder Aktienanteile der Reichsstempelsteuer unterworfen sind“. Zur Begründung dieses Antrages wurde noch hervorgehoben, daß der ganze Abs. 1 hinfällig werde, wenn man den Einzelstaaten gestatte, in anderer Form noch andere Steuern neben der Reichsteuer auf Aktien zu legen. Dagegen wurde von anderer Seite geltend gemacht, daß das Eingreifen in die landesgesetzliche Besteuerung nicht über das notwendige Maß auszudehnen sei, und daß die Steuer auf das Statut, welche als eine besondere Gebühr für die Bildung der Gesellschaften und die dabei sich vollziehende Mutation von Vermögenswerten anzusehen sei, mit dem Emissionsstempel auf Aktien nichts zu thun habe. Der gestellte Zusatzantrag wurde dann abgelehnt.

Vgl. Bericht der Reichstagskommission vom 20. Mai 1881, Druckf.

Nr. 162 S. 9; Gaupp, Reichsstempelabgaben S. 114. 115.

Aus diesen Verhandlungen ergibt sich deutlich, daß der in §. 5 Abs. 1 enthaltene Vorschritt von keiner Seite die von der Revisionsklägerin behauptete Tragweite beigelegt, ebenso aber auch eine weitergehende Vorschritt für ungerechtfertigt gehalten wurde, durch welche die Möglichkeit ausgeschlossen werden sollte, daß bei der Gründung einer Aktiengesellschaft die ausgegebenen Aktien mit verschiedenen Abgaben belastet werden. Auch in Ansehung der unter das Stempelsteuergesetz fallenden Schuldverschreibungen erscheint hiernach die Behauptung als unhaltbar, nach dem Zwecke, der durch die §§. 5. 17 dieses Gesetzes erreicht werden solle, sei es unstatthaft, daß ein Darlehn, welches zur Ausgabe von für den Handelsverkehr bestimmten Schuldverschreibungen Veranlassung gebe, bezw. eine über dieses Darlehn errichtete Urkunde nochmals auf Grund eines Landesgesetzes mit einer Abgabe belegt werde. Aus dem Wortlaute der §§. 5. 17 des erwähnten Gesetzes,

welcher in erster Linie maßgebend ist, kann aber der von der Revisionsklägerin aufgestellte Grundsatz in keiner Weise abgeleitet werden.

In §. 5 wird lediglich vorgeschrieben, daß die der Reichsstempelsteuer unterworfenen Wertpapiere in den einzelnen Bundesstaaten einer weiteren Stempelabgabe (Taxe, Sporel etc) nicht unterliegen, und ebenso von der Umschreibung solcher Wertpapiere in den Büchern und Registern der Gesellschaft sowie von den auf die Wertpapiere selbst gesetzten Übertragungsvermerken eine Abgabe nicht zu entrichten ist. Eine Abgabe dieser Art steht aber im vorliegenden Falle nicht in Frage. Vielmehr wird hier eine besondere Registrierungsgebühr nur deshalb gefordert, weil bezüglich des zwischen den Vertragsschließenden verabredeten Darlehnsvertrages mit Hypothekbestellung, der nach den Feststellungen des Berufungsgerichtes das Hauptgeschäft, jedenfalls ein selbständiges Geschäft bildete, eine besondere Beurkundung erfolgt ist. Den Gegenstand der Landesbesteuerung bilden hiernach nicht die Wertpapiere, sondern der Darlehnsvertrag, dessen Beurkundung durch die Ausgabe dieser Wertpapiere nicht geboten war, und die, wenn sie überhaupt verlangt wurde, ebenso gut in einem besonderen, der Ausgabe der Schuldverschreibungen vorhergehenden oder nachfolgenden Akte geschehen konnte. Das Oberlandesgericht konnte hiernach ohne Rechtsirrtum annehmen, daß es sich bei der Beurkundung der Ausgabe von Teilschuldscheinen und des Darlehnsvertrages mit Hypothekbestellung nicht um Beurkundung eines einheitlichen Geschäftes gehandelt habe, sondern in der letzteren Richtung ein selbständiges, von der Ausgabe der Teilschuldscheine unabhängiges Geschäft vorliege. Es wird aber auch mit Unrecht behauptet, nach der dem angefochtenen Urteile zu Grunde liegenden Auffassung könne im Falle der Ausgabe von für den Handelsverkehr bestimmten Schuldverschreibungen jedesmal die Schuldgebühr von 1 Prozent erhoben werden. Sofern die Beteiligten bei dieser Emission von Errichtung einer besonderen Urkunde absehen, kann von der Erhebung einer solchen Gebühr überhaupt nicht die Rede sein. Ebenso ist dieselbe wohl dann ausgeschlossen, wenn in der errichteten Urkunde lediglich festgestellt wird, daß die auszugebenden Schuldverschreibungen dem Gläubiger übergeben worden seien. Wenn aber der Gläubiger sich nicht mit den Schuldverschreibungen begnügt, sondern eine hypothekarische Sicherstellung verlangt, und aus diesem Grunde eine notarielle Beurkundung des Dar-

Lehnungsvertrages mit Hypothekbestellung erforderlich wird, oder wenn es den Vertragsschließenden nur auf diese Beurkundung ankommt, und mit derselben die Ausgabe von Teilschuldscheinen lediglich deshalb verbunden wird, um der Landeskasse die außerdem unzweifelhaft geschuldete Registrierungsgebühr zu entziehen, bezw. an deren Stelle die geringere Reichsstempelabgabe zu setzen, liegt eine nach dem Reichsstempelsteuergesetze unzulässige Doppelbesteuerung nicht vor, sofern die nach dem Landesgesetze geschuldete Registrierungsgebühr erhoben wird, obgleich neben dem Darlehnsvertrage mit Hypothekbestellung (in demselben oder in einem anderen Akte) auch die Ausgabe von Schuldverschreibungen beurkundet worden ist, welche der Reichsstempelabgabe unterliegen.

Durch die Berufung auf §. 17 des Reichsstempelsteuergesetzes, nach welchem die nach Tarifnummer 4 „abgabepflichtigen Geschäfte“ und die „Schriftstücke über solche Geschäfte“ in den einzelnen Bundesstaaten keinen Stempelabgaben unterworfen sind, kann die Revision gleichfalls nicht gerechtfertigt werden. Im vorliegenden Falle ist eine Reichsstempelabgabe nur auf Grund der Nr. 2a, nicht nach Nr. 4 des Tarifes erhoben, also nicht angenommen worden, daß die Übernahme der Schuldverschreibungen ein „Anschaffungsgeschäft“ im Sinne des Reichsstempelsteuergesetzes enthalte. Die Revisionsklägerin kann aber auch nicht mit Erfolg geltend machen, neben der Reichsstempelabgabe dürfe nicht die in Frage stehende Registrierungsgebühr, sondern nur noch die weitere Stempelabgabe für ein Anschaffungsgeschäft erhoben werden. Zunächst unterläge die Annahme, daß in einem Falle der vorliegenden Art die Übernahme der Schuldverschreibungen zugleich ein Anschaffungsgeschäft enthalte, den erheblichsten Bedenken, weil geltend gemacht werden kann, daß es sich hier nicht um Übernahme schon vorhandener Wertpapiere handle, sondern die Schuldverschreibungen erst durch die Hingabe des Darlehns und die damit verbundene Übergabe der Schuldscheine die rechtliche Natur von Wertpapieren erhalten. Außerdem würde aber, auch wenn anzunehmen wäre, daß ein Anschaffungsgeschäft vorliege, was bei der gegebenen Sachlage dahingestellt bleiben kann, dadurch die Erhebung der nach der Landesgesetzgebung geschuldeten Registrierungsgebühr nicht ausgeschlossen werden. Die Annahme des Oberlandesgerichtes, daß der Darlehnsvertrag mit Hypothekbestellung, der seiner Natur nach durch-

aus verschieden ist von dem — auf die Erlangung des Eigentumes an einer beweglichen Sache gerichteten — Anschaffungsgeschäfte, als ein selbständiges Geschäft anzusehen sei, würde nämlich nach den obigen Ausführungen immerhin durchschlagen, und die Erhebung der Registrierungsgebühr mit Rücksicht auf die besondere Beurkundung dieses Darlehnsvertrages sonach auch in dem angenommenen Falle als gerechtfertigt erscheinen. Der in Frage stehende Notariatsakt würde dann allerdings im Sinne des §. 17 als ein Schriftstück über ein Anschaffungsgeschäft, aber nicht lediglich als ein solches Schriftstück anzusehen sein und, weil darin der Darlehnsvertrag mit Hypothekbestellung besonders beurkundet worden ist, immerhin die nach den Landesgesetzen zu erhebende Registrierungsgebühr geschuldet werden.

Der von der Revisionsklägerin hervorgehobene Umstand, daß der mit der Registrierung betraute Beamte ursprünglich selbst der Meinung war, es sei nicht die Erhebung der Gebühr von 1 Prozent, sondern nur diejenige einer solchen von 1,60 *M* geboten, kann natürlich für die rechtliche Beurteilung der Sache nicht maßgebend sein. Übrigens liegen keinerlei Anhaltspunkte dafür vor, daß bei demselben die von der Revisionsklägerin vertretene Auffassung vorherrschte, sondern es ist anzunehmen, daß die Rücksicht auf die Gesetze vom Jahre 1850 und 1857 für ihn bestimmend war.“