

11. Ist die Beteiligung oder Unterbeteiligung an einem behufs Emission von Wertpapieren gebildeten Consortium als bedingtes Anschaffungsgeſchäft im Sinne des §. 7 des Reichſtempelgeſetzes vom 29. Mai 1885 und der Tarifnummer 4 A 2 anzusehen?<sup>1</sup>

III. Civilſenat. Ur. v. 30. Mai 1890 i. S. der Deutschen Vereinsbank in Frankfurt a./M. (Nl.) w. den preuß. Fiskus (Wett.). Rep. III. 234/89.

I. Landgericht Kassel.

II. Oberlandesgericht daſelbſt.

Es handelt ſich um die Stempelpflichtigkeit folgender Rechtsgeschäfte:

1. Die Klägerin hatte ſich auf eine Offerte der Baſeler Handelsbank zu Baſel im Frühjahre 1887 in Höhe von 2500 Loſen à 50 Frchs. an einer von der letzteren zu übernehmenden und ſpäter auch übernommenen Prämienanleihe des Kantons Freiburg im Nominalbetrage von 3 000 000 Frchs. beteiligt und ihrerſeits wiederum von den übernommenen Loſen geringere Quantitäten an verſchiedene Bankfirmen abgelaſſen, und zwar, wie auf Grund der ſtattgehabten Beweiſerhebung feſtgeſtellt worden iſt, bevor ſie ihrerſeits ihre Beteiligung an dem Anleihegeſchäfte der Baſeler Handelsbank zugeſichert hatte.

2. Ferner hatte ſich die Klägerin auf eine Offerte deſſelben Bankhauſes an der neuen 3 $\frac{1}{2}$  prozentigen Anleihe des Staates Bern, deren

<sup>1</sup> Bgl. Entſch. des R.G.'s in Civilſ. Bd. 20 S. 197 und Bd. 21 S. 65. D. C.

Emission in Höhe von 50 316 000 Frs. die Baseler Handelsbank zu übernehmen beabsichtigte und später auch übernommen hat, in Höhe von 3 500 000 Frs. beteiligt und einen Teil der übernommenen Obligationen wieder an eine Reihe von Unterkonforten abgegeben, und zwar nach der Feststellung der Vorinstanzen, nachdem sie ihrerseits die Beteiligungsangebote der Baseler Handelsbank bereits angenommen hatte.

3. Endlich hat auch eine Beteiligung der Klägerin an der Konvertierung der österreichischen  $4\frac{1}{2}$  prozentigen Bodenkreditpfandbriefe aus dem Jahre 1886 stattgefunden und zwar durch Vermittelung des Wiener Bankvereines. Letzterer hatte mit der privilegierten Allgemeinen Bodenkreditanstalt wegen der beabsichtigten Konvertierung deren  $4\frac{1}{2}$  prozentigen Goldpfandbriefe im Nominalbetrage von ca. 25 Millionen Gulden in 4 prozentige Marktpfandbriefe eine Vereinbarung getroffen und sich verpflichtet, von den für den Betrag von 15 Millionen Gulden neu auszugebenden 4 prozentigen Pfandbriefen diejenigen Stücke, welche nicht infolge der bis zum 29. Mai 1886 ausgeschriebenen Konversionsanmeldung herausgegeben würden, bis zum Betrage von 15 Millionen Mark zu übernehmen. An dem zum Zwecke der Realisierung dieses Geschäftes gebildeten Konsortium hat sich auch die Klägerin und zwar mit 25 Prozent beteiligt.

Nach der von dem Beklagten bestrittenen Behauptung der Klägerin sind die von ihr mit der Baseler Handelsbank und dem Wiener Bankvereine abgeschlossenen Konsortialverträge perfekt geworden, bevor diese Banken mit den Anleihegebern fest abgeschlossen hatten. Eine Feststellung in dieser Beziehung ist in den Vorinstanzen nicht getroffen, da letztere diesen Umstand für unerheblich erachteten.

In allen drei Geschäften, einschließlich der von der Klägerin mit ihren Unterkonforten abgeschlossenen Verträge hat die Stempelbehörde bedingte Anschaffungsgehalte gesehen und demgemäß einen Stempel nach Nr. 4 A 2 des Tarifes zum Reichsstempelgesetze vom 29. Mai 1885 verlangt. Die Klägerin hat den Stempelbetrag unter Vorbehalt gezahlt und die Rückzahlung desselben in der gegenwärtig erhobenen Klage gefordert.

Durch Endurteil des Landgerichtes zu Kassel vom 26. April 1889 ist der Beklagte zur Rückzahlung derjenigen Stempelbeträge (im ganzen einer Summe von 4 *M*) verurteilt, welche für die von der Klägerin

mit ihren Unterfonten bezüglich der Freiburger Anleihe abgeschlossenen Verträge erhoben sind. Im übrigen ist die Klage durch das vorausgegangene Teilverurteil vom 8. März 1889 abgewiesen.

Die Klägerin erhob Berufung mit dem Antrage:

1. das angefochtene Teilverurteil vom 8. März dahin abzuändern, daß Beklagter nach dem Klagantrage in Höhe von 485 *M* mit Prozeßzinsen und in alle Kosten verurteilt werde;
2. das angefochtene Schlußurteil dahin abzuändern, daß der Beklagte in sämtliche Kosten verurteilt werde.

Der Beklagte beantragte Zurückweisung der Berufung und im Wege der Anschlußberufung:

das Urteil vom 26. April dahin abzuändern, daß die Klägerin mit der erhobenen Klage gänzlich abgewiesen und in alle Kosten verurteilt werde.

Das Berufungsgericht hat die Berufung und die Anschlußberufung zurückgewiesen.

Gegen dieses Urteil haben beide Parteien die Revision erhoben.

Die Revision des Beklagten ist zurückgewiesen; auf die Revision der Klägerin ist das angefochtene Urteil aufgehoben und die Sache an die Berufungsinstanz zurückverwiesen.

Aus den Gründen:

„Nach Tarifnummer 4 A 2 des Reichsstempelgesetzes werden mit  $\frac{1}{10}$  vom Tausend besteuert: „Kauf- und sonstige Anschaffungsgeschäfte über Wertpapiere der unter 1. 2 und 3 des Tarifes bezeichneten Art.“ Zu diesen Wertpapieren gehören nach Tarifnummer 2b Renten- und Schuldverschreibungen ausländischer Staaten, Korporationen, Aktiengesellschaften oder industrieller Unternehmungen und sonstige für den Handelsverkehr bestimmte ausländische Renten- und Schuldverschreibungen.

Nach §. 6 des Gesetzes ist die unter Tarifnummer 4 angeordnete Abgabe von allen im Inlande abgeschlossenen Geschäften der bezeichneten Art zu erheben. Im Auslande abgeschlossene Geschäfte unterliegen der Abgabe, wenn beide Kontrahenten im Inlande wohnhaft sind; ist nur der eine Kontrahent im Inlande wohnhaft, so ist die Abgabe nur im halben Betrage zu entrichten. Als im Auslande abgeschlossen gelten auch solche Geschäfte, welche durch briefliche oder telegraphische Korrespondenz zwischen einem Orte des Inlandes und

einem Orte des Auslandes zustande gekommen sind. Aus dem §. 7 des Gesetzes ist hervorzuheben, daß bedingte Geschäfte in betreff der Abgabepflicht als unbedingte gelten, und daß nach Abs. 3 das., wenn das Geschäft von einem Kommissionär (Art. 360 H.G.B.) abgeschlossen ist, die Abgabe sowohl für das Geschäft zwischen dem Kommissionär und dem Dritten, als auch für das Abwicklungsgeschäft zwischen dem Kommissionär und dem Kommittenten zu entrichten ist.

Da es sich unbestritten bei den vorliegenden Geschäften um Wertpapiere der in Tarifnummer 4 A 2 bezeichneten Art handelt, und der in den Vorinstanzen bezüglich einzelner der hier fraglichen Geschäfte von der Klägerin erhobene Einwand, daß dieselben nicht als Anschaffungsgeschäfte zu betrachten seien, weil es sich um eine Konversionsanleihe handle, aus zutreffenden und in dieser Instanz auch nicht weiter angefochtenen Gründen zurückgewiesen ist, so fragt es sich, ob das Berufungsgericht mit Recht die verschiedenen, hier vorliegenden Geschäfte, abgesehen von dem Unterkonfortialvertrage der Klägerin mit ihren Unterkonforten bezüglich der Freiburger Anleihe, als stempelpflichtige Anschaffungsgeschäfte angesehen bezw. den Unterkonfortialvertrag bezüglich der Freiburger Anleihe für stempelfrei erachtet hat.

Bevor auf die einzelnen Geschäfte näher eingegangen werden kann, sind folgende allgemeine Bemerkungen voranzuschicken:

In einem Urtheile des IV. Civilsenates des Reichsgerichtes, welches in den Entsch. des R.G.'s in Civils. Bd. 22 S. 127 veröffentlicht ist, wird bezüglich des Begriffes des Anschaffungsgeschäftes gesagt:

„Danach umfaßt der Begriff jedes auf den Erwerb von Eigentum an beweglichen Sachen gerichtete entgeltliche Vertragsgeschäft; daß der Wille auf Übertragung des Eigentumes gerichtet ist, ist nicht notwendig; dem Willen zu erwerben auf der einen Seite entspricht der Wille zu verschaffen auf der anderen; dieser Wille muß im Vertrage zum Ausdrucke gebracht sein, während die Verwirklichung dieses Willens nicht zum Geschäfte gehört.“

Es kann dahingestellt bleiben, ob, wie der IV. Civilsenat annimmt, der Begriff des Anschaffungsgeschäftes nicht notwendig einen auf Übertragung des Eigentumes gerichteten Willen voraussetzt, da hier jedenfalls keine auf originären Eigentumserwerb gerichtete Rechtsgeschäfte in Frage stehen. Im übrigen aber wird man der hier ge-

gegebenen Begriffsbestimmung unbedenklich beitreten können, einer Begriffsbestimmung, von welcher auch die Reichstagskommission ausgegangen ist, als sie bei der Beratung der zur Abänderung des Reichsstempelgesetzes vom 1. Juli 1881 gestellten Anträge an die Stelle der in der Tarifnummer 4a des erwähnten Gesetzes speziell aufgeführten Verträge (Kauf-, Rückkauf-, Tausch- oder Lieferungsverträge) die allgemeinere und umfassendere Bezeichnung „Anschaffungsgeschäfte“ zu setzen beschloß. Wesentlich ist hiernach, daß bei jedem Anschaffungs geschäfte, soll anders der Thatbestand eines solchen gegeben sein, sich mindestens zwei Personen gegenüberstehen müssen, von welchen die eine die fraglichen Wertpapiere gegen Entgelt erwerben, die andere dieselben der ersteren vertragsmäßig verschaffen soll.

Wendet man diese Begriffsbestimmung auf den Fall an, wo mehrere Bankhäuser zu einem Konsortium zusammentreten um eine von einem Staate oder einer Korporation beabsichtigte Anleihe zum Zwecke der Weiterveräußerung der dafür zu empfangenden Schuldverschreibungen an Dritte zu übernehmen, so liegen, wenn der Vertrag des Konsortiums mit dem Staate oder der Korporation zum Abschlusse gelangt, zwei Rechtsgeschäfte vor, der Konsortialvertrag zwischen den Bankhäusern und der Vertrag des Staates bzw. der Korporation mit dem Konsortium. Der letztere Vertrag muß als ein Anschaffungsgeschäft bezeichnet werden. Denn wiewohl dieser Vertrag sich rechtlich zunächst als ein Darlehns geschäft charakterisiert, so bezweckt doch der Vertrag zugleich und wesentlich auch, daß der Staat dem Konsortium die Inhaberpapiere verschaffe, das Konsortium dieselben zu dem vereinbarten Kurse zu Eigentum erwerbe. Dagegen ist der dem Vertrage vorausgehende Vertrag unter den mehreren Bankhäusern, welcher rechtlich als die Begründung einer handelsrechtlichen Gelegenheitsgesellschaft aufzufassen ist, kein Anschaffungsgeschäft.

Die Subjuntion dieses Vertrages unter den Begriff des Anschaffungsgeschäfts ist nicht deshalb ausgeschlossen, weil der Vertrag ein Vertrag über die Begründung einer handelsrechtlichen Gelegenheitsgesellschaft (Konto-Metageschäft) ist, denn es kann, wie sich weiter unten ergeben wird, damit zugleich ein Anschaffungsgeschäft verbunden sein, auch nicht deshalb, weil zur Zeit des Abschlusses dieses Vertrages der Vertrag mit dem Staate noch nicht abgeschlossen ist, da, wenn der Vertrag zwischen den Konsorten als ein stempelpflichtiges

Anschaffungsgeschäft anzusehen wäre, die Stempelpflichtigkeit nach §. 7 des Reichsstempelgesetzes nicht dadurch aufgehoben sein würde, daß der Vertrag an die Bedingung geknüpft ist, daß der Vertrag zwischen dem Konsortium und dem Staate zum Abschlusse gelangen werde.

Der entscheidende Grund, weshalb in einem Vertrage, wie er hier unterstellt worden, ein Anschaffungsgeschäft nicht erblickt werden kann, liegt darin, daß bei einem solchen Vertrage sich nicht mehrere Personen gegenüberstehen, von welchen die eine erwerben will, die andere verschaffen soll. Alle Vertragsgenossen wollen vielmehr gemeinschaftlich (bezw. zu bestimmten Quoten) erwerben, der Dritte, der verschaffen soll, der Staat, ist an diesem Vertrage nicht beteiligt. Es ist ein Vorvertrag unter mehreren Personen über ein künftig mit einem Dritten abzuschließendes Anschaffungsgeschäft, aber nicht schon für sich ein Anschaffungsgeschäft, auch kein bedingtes, weil auch bei einem solchen eine Person am Vertrage teilnehmen muß, welche bedingt zur Verschaffung verpflichtet ist.

Es fragt sich nun weiter, ob etwas an der rechtlichen Beurteilung dadurch geändert wird, daß nicht sämtliche Konsorten, wie bisher unterstellt worden ist, den Vertrag mit dem Staate abschließen, sondern daß der letztere von einem oder mehreren Mitgliedern des Konsortiums (benannte Konsorten) abgeschlossen ist, während andere Konsorten vorhanden sind, welche zwar an dem Hauptkonsortium mit einer bestimmten Summe oder prozentual beteiligt sind, nach außen aber als solche nicht hervortreten (unbenannte Konsorten). Es ist nun ohne weiteres einleuchtend, daß durch diese Konstellation der Vertrag zwischen den Konsorten des Charakters als einer handelsrechtlichen Gelegenheitsgesellschaft nicht entkleidet wird. In Frage kommen könnte aber, ob nicht in solchem Falle die benannten Konsorten, welche zunächst das Anschaffungsgeschäft mit dem Staate abschließen, den unbenannten Konsorten gegenüber als Verschaffende anzusehen sind. Indessen ist dies Bedenken unbegründet. Der Vertrag unter den Konsorten ist auch hier, wie in dem obigen Falle, auf gemeinschaftlichen Erwerb von Vermögenswerten gerichtet, welche bisher keinem der Konsorten gehörten, und auf deren Erwerb keiner der Konsorten bis dahin einen rechtlichen Anspruch hatte. Wenn demnächst das Anschaffungsgeschäft mit dem Staate abgeschlossen und der an

Dritte nicht begebene Teil der Wertpapiere mit Auflösung des Syndikats seitens der geschäftsleitenden Konsorten an die verschiedenen Teilnehmer des Konsortiums verteilt wird, so liegt darin eine zum Zwecke der Erfüllung des Gesellschaftsvertrages vorgenommene Abwicklung des aus dem früheren Vertrage entspringenden Rechtsverhältnisses, aber kein selbständiges Geschäft. Die oben erwähnte Bestimmung in §. 7 Abs. 3 des Reichsstempelgesetzes, welche für das Kommissionsgeschäft etwas Abweichendes bestimmt, kann auf die Abwicklung eines à conto meta geschlossenen Geschäftes keine Anwendung finden, da der Kommissionär und der Kommittent keinen Vertrag zum gemeinschaftlichen Erwerb schließen. Hiermit stimmt auch die Auffassung des Bundesrates überein, wie aus der Anweisung des preussischen Finanzministers vom 26. September 1885 (abgedruckt u. a. bei Hoyer-Gaupp, Stempelgesetzgebung 4. Aufl. S. 684 und bei Gaupp, Reichsstempelgesetz 3. Aufl. S. 102) an die Steuerbehörden hervorgeht, woselbst unter Ziff. 10 bemerkt wird:

„Besteht zwischen mehreren Firmen eine Meta-Geschäftsverbindung, so sind die Abrechnungen zwischen den Metisten über die von einem derselben auf eigenen Namen, aber für gemeinschaftliche Rechnung der Metisten abgeschlossenen Geschäfte nicht als Abwicklungsgeschäfte zwischen Kommissionär und Kommittent im Sinne des §. 7 Abs. 3 des Gesetzes zu betrachten (vgl. auch Nr. 4 der Anweisung).“

Etwas anders liegt die Sache bei den Unterkonfortialverträgen, d. h. bei denjenigen Verträgen, welche einer der Hauptkonsorten bezüglich seines Konsortialanteiles mit anderen Privaten oder Bankfirmen abschließt. Zwar kann auch hier nicht bezweifelt werden, daß wenn, wie regelmäßig der Fall, die Absicht der Kontrahenten auf Veräußerung der von Hauptkonsorten zu erwerbenden Wertpapiere an Dritte für gemeinschaftliche Rechnung gerichtet war, dergestalt, daß nur der nicht abgesetzte, auf den Hauptkonsorten fallende Teil der Wertpapiere nach Maßgabe ihrer Unterbeteiligung an die Unterkonsorten verteilt werden soll, der Unterbeteiligungsvertrag als Abschluß einer handelsrechtlichen Gelegenheitsgesellschaft aufzufassen ist. Allein die Frage, ob damit zugleich ein Anschaffungsgeschäft abgeschlossen ist, beantwortet sich verschieden, je nach der Reihenfolge, in welcher die verschiedenen Geschäfte abgeschlossen sind. Unterstellt man den regelmäßigen Fall, daß der Hauptkonfortialvertrag abgeschlossen ist,

bevor die Offerte bei dem Staate eingereicht und von diesem angenommen ist, so ist es denkbar, daß der Unterkonfortialvertrag abgeschlossen wird entweder

- a) ehe noch der Hauptkonforte seinen Beitritt zum Hauptkonfortium definitiv zugesagt hat, und mithin auch noch vor dem Abschlusse des Vertrages des Hauptkonfortiums mit dem Staate, oder
- b) nach definitivem Beitritte der Hauptkonforten zum Syndikate, aber noch ehe das letztere das Anleihegeschäft mit dem Staate abgeschlossen hat, oder endlich
- c) erst nach Abschluß des Vertrages des Hauptkonfortiums mit dem Staate.

In den ersten beiden Fällen kann in dem Abschlusse eines Unterkonfortialvertrages ein Anschaffungsgeschäft nicht gefunden werden, weil der Vertrag den gemeinschaftlichen künftigen Erwerb von einem am Vertrage nicht beteiligten Dritten bezweckt, und bei solchem Vertrage eine Person fehlt, welche der anderen gegen Entgelt verschaffen soll. Als solcher kann insbesondere auch nicht derjenige betrachtet werden, welcher dem Hauptkonfortium beigetreten ist oder noch beitreten will, da er nicht etwas an die Unterkonforten gegen Entgelt abtreten will, was er bereits, sei es unbedingt oder bedingt, erworben hat, sondern mit ihnen gemeinschaftlich erwerben will. Seine Stellung den Unterkonforten gegenüber ist keine andere, als die Stellung des oder der geschäftsleitenden benannten Hauptkonforten gegenüber den unbenannten, am Syndikate beteiligten, übrigen Hauptkonforten. So wenig in dem letzteren Falle die Überlieferung der an Dritte nicht abgesetzten Wertpapiere von seiten der Geschäftsleiter an die übrigen Konforten als ein Anschaffungsgeschäft bezeichnet werden kann, so wenig ist dies bei der Verteilung der nicht abgenommenen Papiere an die Unterkonforten der Fall. Auch hier liegt nur ein Abwicklungsgeschäft unter Metisten vor.

In diesem Sinne ist auch bereits vom I. Civilsenate des Reichsgerichtes in dem Urteile vom 28. April 1888,

vgl. Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 20 S. 197,

entschieden worden. Mit diesem Urteile steht allerdings das wenige Wochen später erlassene Urteil des IV. Civilsenates vom 14. Mai 1888,

vgl. Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 21 S. 66 fig.,

scheinbar im Widerspruche, indem danach angenommen werden könnte,



daß der IV. Civilsenat unterschiedslos in allen Unterkonfortialverträgen Anschaffungsgeschäfte erblickt. Indessen ergibt sich aus einem späteren Urteile des IV. Civilsenates vom 22. November 1888 in Sachen Fiskus wider Mitteldeutsche Creditbank Rep. IV. 196/88, daß der IV. Civilsenat nur den oben unter c bezeichneten Fall eines Unterkonfortialvertrages als Anschaffungsgeschäft für stempelpflichtig hat erklären wollen, den Fall nämlich, in welchem der Unterkonfortialvertrag zwischen einem der Hauptkonforten und den Unterkonforten erst nach Abschluß des Anleihegeschäfts zwischen dem Hauptkonfortium und dem Anleihefucher zustande gekommen ist. Für diesen Fall hat auch der erkennende Senat sich der Ansicht des IV. Civilsenates angeschlossen. Denn bei solcher Sachlage hat, abweichend von den oben unter a und b bezeichneten Fällen, der Hauptkonforte das Recht bezw. die Pflicht, eventuell den auf seine Quote treffenden Anteil der Wertpapiere zu übernehmen, bereits erworben, und kann daher bei Unterkonfortialverträgen dieser Art nicht mehr die Rede davon sein, daß von den Unterkonforten und den Hauptkonforten etwas gemeinschaftlich erworben werde. Vielmehr ist in solchem Falle der Hauptkonforte zugleich als derjenige anzusehen, der den Unterkonforten die Wertpapiere eventuell zu verschaffen hat; es liegt insofern kein reines Abwickelungsgeschäft unter Metisten, sondern zugleich ein eventueller Veräußerungsvertrag vor.

Geht man von vorstehenden Rechtsgrundsätzen aus, so gelangt man bei den einzelnen, hier in Frage stehenden Geschäften zu folgenden Resultaten:

Was zunächst die drei Geschäfte anlangt, welche die Klägerin mit der Baseler Handelsbank und mit dem Wiener Bankvereine abgeschlossen hat, so sind diese nach der Behauptung der Klägerin abgeschlossen, bevor die Banken mit den betreffenden Regierungen, bezw. mit der Bodenkreditanstalt kontrahiert hatten. Das Berufungsgericht unterläßt eine Feststellung über die Reihenfolge, in welcher diese Geschäfte zu einander stehen, zu treffen, weil es annimmt, daß die vorbezeichneten Verträge unter allen Umständen stempelpflichtig seien. Dies ist unrichtig. Liegt der Abschluß der Verträge der Klägerin mit der Baseler Handelsbank bezw. mit dem Wiener Bankvereine zeitlich vor den Verträgen, welche die letztgenannten Banken mit den Anleihefuchern abgeschlossen haben, so lassen sich erstere nur als (Haupt-)

Konfortialverträge bezeichnen, welche nach den obigen Ausführungen nicht stempelpflichtig sind. Die Klägerin würde in diesem Falle nur die Stellung eines unbenannten Hauptkonsorten haben, der als solcher für den Stempel, welcher für das Anleihegeschäft etwa zu entrichten ist, überhaupt nicht haftet, da er bei diesem Geschäfte nicht als Kontrahent auftritt (Art. 269 Abs. 1 H.G.B. und §. 9 des Reichsstempelgesetzes). Wenn daher der oder die benannten Konsorten und der Anleihesucher sämtlich ihren Wohnsitz im Auslande haben, so ist das zwischen ihnen geschlossene Geschäft, obwohl ein Anschaffungsgeschäft, dem Reichsstempel nicht unterworfen. Auf der anderen Seite ist der Konfortialvertrag, welchen die Klägerin als unbenannter Konsorte mit der Baseler Handelsbank und mit dem Wiener Bankvereine geschlossen hat, nach den obigen Ausführungen kein Anschaffungsgeschäft und deshalb nicht stempelpflichtig. Der rechtliche Charakter dieses Vertrages wird, wie keiner weiteren Ausführung bedarf, durch die Frage, ob das Anleihegeschäft dem Besteuerungsrechte des Deutschen Reiches unterworfen ist oder nicht, nicht berührt.

Anders würde aber die Sache zu beurteilen sein, wenn die Verträge der Baseler Handelsbank und des Wiener Bankvereines mit den Anleihesuchern bereits abgeschlossen waren, bevor diese Banken mit der Klägerin diejenigen Verträge vereinbarten, um deren Stempelpflichtigkeit es sich hier handelt. In solchem Falle würden die letzteren Verträge rechtlich als Unterkonfortialverträge zu betrachten sein, und zwar von der oben unter c bezeichneten Gattung, weil in solchem Falle der Inhalt des Vertrages nicht auf einen eventuellen gemeinschaftlichen Erwerb der Wertpapiere, sondern auf einen eventuellen successiven Erwerb der Klägerin von der Baseler Handelsbank bezw. von dem Wiener Bankvereine gerichtet sein, und daraus die Stempelpflichtigkeit dieser Verträge resultieren würde.

In Frage kommen könnte nur, ob nicht der Beklagte ohne weiteres zur Rückzahlung der für die bisher erörterten drei Verträge erhobenen Stempelbeträge zu verurteilen wäre, weil derselbe seinerseits eine bestimmte Behauptung dahin, daß diese Verträge erst abgeschlossen seien, nachdem das Hauptgeschäft der Baseler Handelsbank und des Wiener Bankvereines mit den Anleihesuchern zustande gekommen seien, nicht aufgestellt hat. Dadurch nämlich, daß der Fiskus berechtigt ist, auf administrativem Wege die Steuer beizutreiben,

verändern sich nicht die Grundsätze über die Darlegungspflicht und die Beweislast, falls die Frage der Steuerpflichtigkeit im Prozeßwege zur Erörterung gelangt. Sache des Fiskus ist es vielmehr, wenn im Wege der Klage eine unter Vorbehalt gezahlte oder im administrativen Verfahren beigetriebene Stempelabgabe zurückgefordert wird, darzulegen und eventuell zu beweisen, daß die tatsächlichen Voraussetzungen der Stempelpflichtigkeit vorgelegen haben. Da im gegebenen Falle nach den obigen Ausführungen die Stempelpflichtigkeit der Klägerin bezüglich der bisher behandelten drei Verträge davon abhängt, daß die Verträge erst nach dem Zustandekommen des Anleihegeschäftes geschlossen worden sind, so hatte der Fiskus eine dahingehende Behauptung aufzustellen und zu beweisen.

Nun fehlt es allerdings an einer dahingehenden bestimmten positiven Behauptung des Beklagten. Da indes der letztere die gegenteilige Behauptung der Klägerin bestritten hat, so liegt die Annahme nahe, daß der Beklagte damit zugleich die Behauptung hat aufstellen wollen, daß das Anleihegeschäft den hier fraglichen Verträgen vorausgegangen sei. Jedenfalls aber hätte nach der Lage der Sache das Gericht von dem Fragerechte Gebrauch machen müssen, wenn es in dieser Beziehung noch Zweifel hegte. Es war daher insoweit das angefochtene Urteil aufzuheben und die Sache zur anderweiten Verhandlung und Entscheidung an das Berufungsgericht zurückzuverweisen.

Was sodann die Unterkonfortialverträge anlangt, welche die Klägerin bezüglich ihres Konfortialanteiles mit den Unterbeteiligten abgeschlossen hat, so ist der Vertrag bezüglich der Freiburger Anleihe nach den oben entwickelten Grundsätzen unter allen Umständen stempelfrei, selbst dann, wenn der Vertrag zwischen der Baseler Handelsbank und den Gemeinden bzw. der Regierung des Kantones Freiburg bereits zustande gekommen war, als die Klägerin ihre Beteiligung an dem Geschäfte der Baseler Handelsbank zusagte. Denn wenn auch in solchem Falle der Vertrag der Klägerin mit der Baseler Handelsbank stempelpflichtig sein würde, so ist doch, da nach der Feststellung der Vorinstanzen der Unterkonfortialvertrag abgeschlossen ist, bevor die Klägerin ihre Beteiligung zusagte, dieser Vertrag als auf gemeinschaftlichen künftigen Erwerb gerichtet anzusehen, bei welchem die Klägerin die Rolle des Geschäftsführers einnimmt,

die Unterkonsorten aber als unbenannte Mitisten anzusehen sind. Hiernach ist mit Recht der Beklagte zur Rückzahlung des für das Geschäft erhobenen Stempelbetrages von 4 *M* nebst Zinsen verurteilt, und war daher die Revision des Beklagten gegen das angefochtene Urteil zurückzuweisen.

Die Stempelpflichtigkeit der Unterkonsortialverträge der Klägerin mit ihren Unterbeteiligten bezüglich der Berner Anleihe ist davon abhängig, ob das Anleihegeschäft, der Vertrag der Baseler Handelsbank mit dem Kantone Bern, vor oder nach Abschluß dieser Unterkonsortialverträge zustande gekommen ist. In dieser Beziehung fehlt eine Feststellung. Es ist nur als erwiesen angenommen, daß die Unterkonsortialverträge erst abgeschlossen sind, nachdem die Klägerin den Vertrag mit der Baseler Handelsbank abgeschlossen hat. Indessen genügt dieser Umstand für sich allein noch nicht, um die Stempelpflichtigkeit zu begründen. Denn war der Vertrag zwischen der Baseler Handelsbank und dem Kanton Bern zur Zeit der Unterkonsortialverträge noch nicht abgeschlossen, so lag, wie oben ausgeführt, in dem Beitritte der Klägerin zum Syndikate kein Anschaffungsgeschäft, auch kein bedingtes Anschaffungsgeschäft. Ebenso wenig liegt ein solches in den Unterkonsortialverträgen, da die Unterkonsorten in solchem Falle nicht von der Klägerin, sondern gemeinschaftlich mit der Klägerin erwerben wollen. Eine Stempelpflichtigkeit ist daher nicht begründet. Anders wenn der Vertrag zwischen der Baseler Handelsbank und dem Kanton Bern bereits abgeschlossen war und darauf der Unterkonsortialvertrag zwischen der Klägerin und ihren Unterbeteiligten zustande gekommen ist. Bezeichnet man den ersteren Vertrag mit dem Buchstaben A, den letzteren mit C und den Vertrag der Klägerin mit der Baseler Handelsbank mit B, so kann bei der Unterstellung, daß A vor C und bei der vom Berufungsgerichte getroffenen Feststellung, daß B vor C geschlossen ist, die Reihenfolge der Verträge gewesen sein entweder A, B, C oder B, A, C. In beiden Fällen würde der Vertrag C stempelpflichtig sein, weil es sich dabei um eine eventuelle Weiterveräußerung von Seiten der Klägerin an ihre Unterkonsorten und nicht um einen auf gemeinschaftlichen Erwerb gerichteten Vertrag handelt, wie dies in dem unmittelbar vorher erörterten Falle anzunehmen ist, wo die Reihenfolge der Verträge durch die Buchstaben B, C, A dargestellt wird.

Daraus folgt, daß auch für die Stempelspflichtigkeit der von der Klägerin mit ihren Unterkonsorten bezüglich der Berner Anleihe geschlossenen Verträge die Frage von Bedeutung ist, ob diese Verträge vor oder nach dem Anleihegeschäfte der Baseler Handelsbank geschlossen sind, und daß auch bezüglich dieses Punktes, weil eine Feststellung desselben im angefochtenen Urteile fehlt, das angefochtene Urteil aufzuheben ist.“