

3. Stellt die im Falle des Art. 209 d. H.G.B. erfolgende Übernahme der Aktien einer zu errichtenden Aktiengesellschaft durch die Gründer ein die übernommenen Aktien betreffendes Anschaffungsgeschäft im Sinne der Position 4 A<sup>2</sup> des Tarifes zum Reichsstempelgesetz vom <sup>1. Juli 1881</sup> ~~29. Mai 1885~~ dar?

Beschl. v. 30. Juni 1892 i. S. Sch. u. Gen. (Rl.) w. die hamburgische Deputation für indirekte Steuern und Abgaben (Bekl.). Rep. I. 335. 339. 317. 336/91.

- I. Landgericht Hamburg.
- II. Oberlandesgericht daselbst.

Die vorstehende, zwischen dem I. und dem IV. Civilsenate des Reichsgerichtes streitig gewordene Rechtsfrage ist verneint worden aus folgenden

## Gründen:

„1. Das Reichsgesetz vom 29. Mai 1885 hat an die Stelle des nach dem älteren Reichsstempelgesetze vom 1. Juli 1881 von Schlußnoten über Kauf-, Rückkauf-, Tausch- und Lieferungsgeschäfte und von Rechnungen über Kauf- oder anderweitige Anschaffungs- oder Lieferungsgeschäfte (4a und b des Tarifes) zu erhebenden Urkundenstempels einen von Kauf- und sonstigen Anschaffungsgeschäften über gewisse Gegenstände zu erhebenden Geschäftstempel gesetzt (4 A und B des Tarifes), neben welchem die schon in dem älteren Gesetze angeordnete Erhebung eines Urkundenstempels von Aktien, Renten- und Schuldverschreibungen bestehen geblieben ist.

Aus dem Berichte der Reichstagskommission, welcher der dem Gesetze vom 29. Mai 1885 zu Grunde liegende Entwurf zur Vorberatung überwiesen worden war, geht hervor, daß die Kommission das Anschaffungsgeschäft als einen Sammelbegriff aufgefaßt hat, welcher jedes auf den Erwerb von Eigentum an beweglichen Sachen gerichtete entgeltliche Vertragsgeschäft, also neben dem Kaufe alle Verträge umfasse, bei denen auf der einen Seite die Verpflichtung zur Übertragung beweglicher Gegenstände, auf der anderen Seite die Verpflichtung zu einer nicht in der Zahlung eines Preises bestehenden Leistung begründet werde, sowie daß die Kommission die bei der Unterordnung einzelner Geschäfte unter diesen Sammelbegriff entstehenden Zweifel an der Hand des handelsrechtlichen Begriffes der Anschaffung (Art. 271 H.G.B.) gelöst wissen wollte (siehe S. 14. 15. 16 des Kommissionsberichtes). Eine hiermit im Widerspruche stehende Auffassung ist bei der Beratung des Gesetzes im Plenum des Reichstages von keiner Seite zum Ausdruck gebracht worden.

2. Den handelsrechtlichen Begriff der „Anschaffung“ festzustellen, sind Doktrin und Rechtsprechung bemüht gewesen. Allgemeine Übereinstimmung herrscht darüber, daß die ursprünglichen Erwerbarten (Okkupation, Fruchtziehung und Produktion jeder Art) nicht unter diesen Begriff fallen, daß ebensowenig der Erwerb von Todes wegen wie der liberale Erwerb dahin gehören, und daß endlich Anschaffung im Sinne des Handelsrechtes nur den Erwerb zu Eigentum im Gegensatz zum Erwerbe bloßer Gebrauchsrechte bedeutet. Daraus in Verbindung mit Art. 275 H.G.B. ergibt sich der handelsrechtliche Begriff der Anschaffung als abgeleiteter entgeltlicher Erwerb beweglicher

Sachen zu Eigentum mittels Rechtsgeschäftes unter Lebenden. Unter einem Anschaffungsgefchäfte ist mithin ein Rechtsgeschäft zu verstehen, welches dem Anschaffenden das Eigentum an fremden beweglichen Sachen gegen Entgelt verschaffen soll, ein synallagmatischer Vertrag, bei dem die versprochene Leistung des einen Teiles in der anzuschaffenden Sache, die des anderen in dem dafür zu gewährenden Entgelt besteht. Die Sache aber, welche Gegenstand eines Anschaffungsgefchäftes sein soll, muß sich vorher in fremdem Eigentume befunden haben, aus dem sie in das des Anschaffenden übergehen soll, sodas jede Anschaffung auf der einen Seite eine Veräußerung auf der anderen Seite bedingt.

Das in dem Gesetze vom 29. Mai 1885 dem Anschaffungsgefchäfte ein anderer Begriff nicht untergelegt ist, ist nicht nur aus den oben erwähnten Grundlagen des Gesetzes zu entnehmen, sondern folgt auch aus der Fassung des Gesetzes selbst und des demselben beigefügten Tarifes. Schon der Umstand, das der Steuer unterworfen sein sollen: „Kauf- und sonstige Anschaffungsgefchäfte“, ergibt, das der Kauf als die typische Geschäftsform angesehen wird, unter den sonstigen zu besteuern den Geschäftsformen aber dem Kaufe ihrem wirtschaftlichen Inhalte nach verwandte, d. h. ebenso wie dieser auf die Verschaffung des Eigentumes an fremden Sachen gegen Entgelt gerichtete Rechtsgeschäfte verstanden werden. Daselbe bestätigt auch die Vorschrift in §. 9 des Gesetzes, welche für den Fall, das keiner der besonderen dort unter 1. bis 4. aufgezählten Fälle vorliegt, den Veräußerer zur Entrichtung der Abgabe in erster Linie verpflichtet, also unterstellt, das auch bei dem Anschaffungsgefchäfte ein Veräußerer und ein Erwerber einander gegenüberstehen. Endlich spricht auch die Form der Erhebung der Steuer durch Verwendung von Stempelmарken auf einer auszustellenden Schlußnote, welche unter anderem den Preis und die Zeit der Lieferung ergeben muß (§. 10. des Gesetzes), dafür, das der Gesetzgeber neben dem Kaufe nur diesem wirtschaftlich ähnliche Geschäftsformen, deren Inhalt sich in die Form einer Schlußnote bringen läßt, vor Augen gehabt hat.

Hiermit ist nicht vereinbar, wenn in den Urteilen des Reichsgerichtes vom 3. und 13. Dezember 1888 (i. S. des preußischen Fiskus wider die Bazaraktiengesellschaft Rep. IV. 215/88 und i. S. des Fiskus wider die Deutsche Bank Rep. IV. 227/88) ausgesprochen worden ist,

daß das Anschaffungsgeschäft keinen derivativen Erwerb erfordere, oder daß bei dem Anschaffungsgeschäfte der Wille nicht notwendig auf Übertragung des Eigentumes gerichtet zu sein brauche. Der dafür in dem erstgedachten Urteile angeführte Grund, daß das Gesetz vom 29. Mai 1885 dem Bedürfnisse nach einer Erweiterung des Kreises derjenigen Geschäfte, welche nach dem Gesetze vom 1. Juli 1881 der Stempelsteuer unterworfen waren, habe abhelfen wollen, ist nicht stichhaltig. Das neuere Gesetz hat zwar eine Erweiterung der Stempelpflicht bezweckt, indem es einmal dieselbe nicht mehr auf die Urkunden (Schlußnoten und Rechnungen) über den Abschluß von Geschäften beschränkte, wie dies das ältere Gesetz gethan hatte, sondern ohne Rücksicht auf die von den Kontrahenten beabsichtigte Ausstellung derartiger Urkunden die Geschäfte selbst der Stempelsteuer unterwarf, und ferner, indem es die Stempelpflicht auf alle Anschaffungsgeschäfte ausdehnte, während das ältere Gesetz nur Schlußnoten über eine Reihe bestimmter Geschäfte besteuerte. Daß aber der oben festgestellte handelsrechtliche Begriff des Anschaffungsgeschäftes habe erweitert werden sollen, dafür bietet weder die Entstehung, noch die Fassung des Gesetzes einen Anhalt. Ebenso wenig kann zugegeben werden, daß bei dem Anschaffungsgeschäfte der Wille nicht notwendig auf Übertragung des Eigentumes gerichtet zu sein brauche. Da das Anschaffungsgeschäft immer auf einen Erwerb aus fremdem Vermögen, auf eine Succession im Eigentume der anzuschaffenden Sache gerichtet ist, so muß es in seiner Ausführung stets zu einer Übertragung des Eigentumes führen, und es muß mithin auch der Wille der Vertragsschließenden auf eine solche gerichtet sein.

3. Die Errichtung der Aktiengesellschaft vollzieht sich im Falle der Simultangründung (Art. 209 d. H.G.B.) durch die Feststellung des Statutes (Gesellschaftsvertrages) und die Übernahme sämtlicher Aktien durch Gründer. Diese vereinbaren den Inhalt des Grundgesetzes, nach welchem die Aktiengesellschaft bestehen soll, und unterwerfen sich demselben zugleich als künftige Mitglieder der Gesellschaft. Sie verpflichten sich ferner, ein jeder für einen bestimmten Teil, das Grundkapital der Aktiengesellschaft durch Einlagen zusammenzubringen oder, nach den Worten des Gesetzes, die sämtlichen Aktien, d. h. die Teile, in welche das Grundkapital zerlegt wird (Art. 207 Abs. 2 H.G.B.), zu übernehmen.

Die Gründer schaffen also in einem einheitlichen Akte die Voraussetzungen für das Bestehen der Aktiengesellschaft, womit das Gesetz die Wirkung der Errichtung der Aktiengesellschaft verbindet, und erklären sich gleichzeitig zu Mitgliedern derselben mit den aus dem Statut und der Übernahmeerklärung jedes Einzelnen sich ergebenden Rechten und Pflichten.

Vgl. Entsch. des R. G.'s in Civilf. Bd. 18 S. 66.

Die rechtliche Konstruktion dieses Vorganges, welche in der verschiedensten Weise versucht worden ist, kann zu einem Vertrage des Inhaltes, daß von der einen Seite die Verschaffung des Eigentumes an Aktien als fremder beweglicher Sachen, von der anderen Seite ein Entgelt dafür versprochen würde, nicht führen.

Ein synallagmatisches Geschäft dieser Art ließe sich denken zwischen dem einzelnen Gründer und der Gesamtheit der übrigen Gründer oder zwischen dem einzelnen Gründer und der (durch die übrigen Gründer vertretenen) künftigen Aktiengesellschaft.

In dem letzteren Falle müßte man annehmen, daß der einzelne Gründer der Aktiengesellschaft seine Einlage verspreche und als Gegenleistung dafür von der Aktiengesellschaft (durch die Mitgründer als deren Vertreter) die in den Aktien verkörperten Aktionärrechte zugesichert erhalte. Diese Auffassung ist aber unhaltbar, weil Einlage und Aktien Gegenleistungen in diesem Zusammenhange nicht sind. Durch das Zusammenbringen der Einlagen werden das Grundkapital der Aktiengesellschaft und zugleich diese selbst als eine die Einlagen zusammenfassende Einheit geschaffen. Dieser Einheit ist vom Gesetze eine von den Personen der Gründer verschiedene Persönlichkeit beigelegt, deren Vermögen aus der Summe der Teile besteht, durch deren Vereinigung es entstanden ist. Mit ihrer Schaffung aber sind zugleich die Anteilsrechte (Aktionärrechte) ihrer Begründer zur Entstehung gelangt, ohne welche die neue Aktiengesellschaft gar nicht gedacht werden kann. Es ist deshalb unmöglich, diese Anteilsrechte als eine den Gründern von der Aktiengesellschaft zu gewährende Gegenleistung für ihre Einlagen anzusehen, da ihre Gewährung von einem Willensakte der Aktiengesellschaft oder ihrer Vertreter gar nicht abhängig ist. Das gleiche aber muß auch von den Aktien im Sinne von körperlichen Trägern der Aktionärrechte gelten. Zwar wird die Aktie erst ausgefertigt, nachdem die Aktiengesellschaft zur Existenz gelangt ist,

und dem Gründer von den Organen der Aktiengesellschaft ausgehändigt. Diese Aushändigung erfolgt jedoch lediglich in Anerkennung und zur Beurkundung des bereits bestehenden Rechtsverhältnisses. In der Aktie erhält der Gründer nichts, was er nicht bereits vom Augenblicke der Errichtung der Aktiengesellschaft an in seiner Eigenschaft als Mitgründer hatte. Es kann nicht davon die Rede sein, daß der Aktiengesellschaft neben dem Eigentume an ihrem von den Gründern zusammengebrachten Vermögen auch noch das Eigentum an den Aktien zustünde, und daß dieses Eigentum durch die Aushändigung der Aktien von ihr auf die Gründer übertragen würde. Vielmehr gehören die Aktien als Träger der Aktionärrechte von ihrer Entstehung an der Gesamtheit der Gründer, und jeder von ihnen erhält mit den ihm zugetheilten Aktien nicht neue, bis dahin im Eigentume eines Dritten befindlich gewesene Vermögensstücke, sondern Urkunden über seine bereits bestehenden Aktionärrechte, durch welche diese letzteren individualisiert und verkehrsfähig gemacht werden.

Aber auch zwischen den Gründern wird bei der Errichtung der Aktiengesellschaft kein Vertrag abgeschlossen, durch welchen dem einzelnen Gründer von seinen Mitgründern die Verschaffung der seiner Einlage entsprechenden Aktien als Gegenleistung für seine Leistung zugesichert würde. Die Einlage des einzelnen Gründers soll weder in das Vermögen der übrigen gelangen, noch ihnen als Teil des Vermögens der Aktiengesellschaft zu gute kommen, und ebensowenig versprechen die übrigen Gründer, ihm dafür Aktien der zu gründenden Aktiengesellschaft zu gewähren; vielmehr verpflichtet sich jeder Gründer gegenüber seinen Genossen, gemeinsam mit ihnen durch Einbringung seiner Einlage der Aktiengesellschaft zur Entstehung zu verhelfen und dadurch die Einlagen aller in entsprechende Anteilsrechte an dem Vermögen der Aktiengesellschaft umzuwandeln. Der einzelne Gründer behält den dem gemeinsamen Zwecke gewidmeten Bestandteil seines Vermögens in veränderter, durch den Übergang in das Grundkapital der Aktiengesellschaft gebundener, gleichzeitig aber infolge der Verkörperung in der Aktie der leichtesten Übertragung fähiger Gestalt. Die Zuteilung der Aktien an die Gründer erfolgt nicht in Erfüllung einer auf die Aktiengesellschaft übergegangenen Vertragspflicht der Mitgründer, denn die von den Gründern gegenseitig übernommene Verpflichtung erschöpft sich in der Zusammenbringung des Grundkapitals und der Ent-

wicklung derjenigen Thätigkeit, welche noch erforderlich ist, die äußere Existenz der Aktiengesellschaft herbeizuführen. Ist dieses Ziel erreicht, so besteht das Recht jedes Mitgründers auf Zuteilung der seiner Einlage entsprechenden Aktien nicht vermöge eines Anspruches gegen seine Mitgründer, sondern als eine aus der Struktur der Aktiengesellschaft sich von selbst ergebende Folge seiner eigenen Mitwirkung bei der Schaffung des Grundkapitales. Ob man sagen darf, daß jeder Gründer durch seine Mitwirkung bei der Gründung seine eigenen Aktien schafft, oder ob richtiger anzunehmen ist, daß alle Gründer durch ihr Zusammenwirken das ganze Grundkapital schaffen, von dem sodann jedem Gründer die seiner Einlage entsprechenden Aktien zufallen, ist für die vorliegende Frage unerheblich, da nach keiner dieser beiden Anschauungen der einzelne Gründer die Aktien als eine Gegenleistung seiner Mitgründer empfängt.

Sind aber die dem einzelnen Gründer zugetheilten Aktien weder eine vertragliche Gegenleistung für seine Einlage, noch überhaupt durch abgeleiteten Erwerb aus fremdem Vermögen in das seinige übergehende Sachen, sondern schon von ihrer Entstehung an im Vermögen der Gründer, so liegt bezüglich ihrer ein Anschaffungsgeschäft nach dessen obiger Begriffsbestimmung nicht vor.

4. Hiermit steht im Einklange, daß sowohl in der Begründung (S. 10) des am 21. Juni 1884 von dem Reichskanzler vorgelegten Entwurfes eines Gesetzes, betreffend die Abänderung des Reichsstempelgesetzes vom 1. Juli 1881, welcher nicht zur Erledigung gelangte, aber in der nächsten Sitzungsperiode von dem Abgeordneten v. Wedell-Malchow wieder aufgenommen wurde und als Antrag dieses Abgeordneten dem Gesetze vom 29. Mai 1885 zu Grunde liegt, wie auch in dem von der Kommission des Reichstages über diesen Gesetzentwurf erstatteten Berichte (S. 3) der neu einzuführende Geschäftsstempel als eine auf den Umsatz zu legenden Steuer bezeichnet wird. Daraus erhellt, daß es nicht in der Absicht der gesetzgebenden Faktoren gelegen hat, die Übernahme der Aktien einer zu errichtenden Aktiengesellschaft, in welcher ein Umsatz dieser Aktien nicht zu erblicken ist, der neuen Stempelsteuer zu unterwerfen und demgemäß diese Aktienübernahme unter die zu besteuernenden Anschaffungsgeschäfte zu begreifen.

Daß häufig die Erlangung von Aktien den Beweggrund für die Beteiligung des einzelnen Gründers bei der Errichtung einer Aktien-

geſellſchaft bilden mag, kann eine andere Beurteilung des Errichtungsgesetzes nicht rechtfertigen. Auch wenn die Gründer nur den wirtschaftlichen Zweck verfolgen, ſich ſelbſt und ihren Mitgründern Aktien zu verſchaffen, ſo kann dadurch nicht zu Wege gebracht werden, daß rechtlich die Übernahme von Aktien bei der Simultangründung einer Aktiengeſellſchaft zu einem Anſchaffungsgeſchäfte würde. Ebenſowenig kann der Umſtand, daß die Gründer von der Steuerbehörde genötigt werden, Schlußnoten auszuſtellen, in denen die einzelnen Gründer einerſeits und die Geſamtheit der Gründer andererſeits als Kontrahenten, die übernommenen Aktien als Gegenſtand des Geſchäftes und als deren Preis der Betrag der Einlage bezeichnet werden, den bei dem Errichtungsgesetze ſich vollziehenden Rechtsvorgang zu einem Anſchaffungsgeſchäfte geſtaltet, weil durch derartige Schlußnoten der wahren Natur des Vorganges ein ungerechtfertigter Zwang angethan wird.

Wenn im Gegenſatze zu der hier vertretenen Anſicht in einer auf Beſchluß des Bundesrates von den Landesfinanzverwaltungen erlaſſenen allgemeinen Anweiſung, betreffend die Anwendung des Reichsstempelgesetzes, angeordnet iſt, daß auch die bei der Errichtung einer Aktiengeſellſchaft ſtattfindende Übernahme von Aktien durch die Gründer von den Steuerbehörden als Anſchaffungsgeſchäft behandelt werden ſolle, ſo kann dieſe Anweiſung als bloße Verwaltungsvorſchrift die Bedeutung einer Rechtsnorm nicht beanspruchen, und wenn ſie auch wegen der Stelle, von der ſie ausgeht, Beachtung verdient, ſo iſt ſie doch beim Mangel jeder Begründung gegenüber dem, was vorſtehend als der wahre Sinn des Gesetzes für dieſe Frage ermittelt iſt, als richtig nicht anzuerkennen.“