

9. Darf ein Fusionsvertrag (Art. 215 Abs. 4 H.G.B.) zugleich dem Reichsstempel für Anschaffungsgeschäfte (Ziff. 4 A2 des Tarifes zum Reichsstempelgesetz vom 29. Mai 1885) und einem landesgesetzlich bestehenden Stempel für Kaufverträge unterworfen werden?

Reichsstempelgesetz vom 29. Mai 1885 § 17.

VI. Civilsenat. Urth. v. 21. März 1894 i. S. der Deputation für indirekte Steuern und Abgaben in Hamburg (Bekl.) w. die Dresdener Bank (Kl.). Rep. VI. 383/93.

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

Nach dem Hamburger Gesetze, betreffend die Stempelabgabe, vom 5. Mai 1876 (G. S. S. 9) ist von schriftlich errichteten Kaufverträgen über Hamburger Immobilien und über Mobilien eine Stempelabgabe von 1 pro mille zu entrichten und hierbei als Kaufvertrag jeder Vertrag zu behandeln, „durch welchen eine Veränderung des Eigentums gegen eine Gegenleistung veranlaßt wird, wie auch die Lieferung oder die Gegenleistung bestimmt oder bedingt sein möge“. Auf Grund dieser Bestimmungen erachtete die Beklagte den Fusionsvertrag vom 9. Juni 1892 für stempelpflichtig, durch den die Anglo-Deutsche Bank in Hamburg ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen an die Dresdener Bank in Dresden gegen Gewährung von 9000000 *M* Aktien der Dresdener Bank übertragen hat. Die Dresdener Bank hat dann auch auf Aufforderung der Beklagten die von dieser auf 13500 *M* berechnete Stempelabgabe unter Vorbehalt des Rückforderungsrechtes entrichtet, beansprucht aber jetzt die Rückzahlung der 13500 *M* nebst Zinsen, indem sie geltend macht, daß der Fusionsvertrag ein Anschaffungsgeschäft über 9000000 *M* Aktien enthalte, daß demgemäß, was unstreitig, über die 9000000 *M* Aktien eine mit dem Reichsanschaffungsstempel versehene Schlußnote ausgefertigt worden, und daß hiernach der Landesstempel zufolge des § 17 des Reichsstempelgesetzes ausgeschlossen sei. Beide Vorinstanzen haben der Klage stattgegeben. Das Reichsgericht hat die Revision der Beklagten zurückgewiesen aus folgenden

Gründen:

„Das Landgericht ging bei der Verurteilung der Beklagten davon aus, daß der Fusionsvertrag vom 9. Juni 1892 nach seinem Inhalte an sich dem Hamburger Kaufstempel unterworfen sein würde, daß jedoch der Erhebung des Landesstempels der § 17 des Reichsstempelgesetzes vom 29. Mai 1885 (R. G. Bl. S. 171) entgegenstehe, weil in dem Fusionsvertrage ein Anschaffungsgeschäft im Sinne der Ziff. 4 A 2 des Tarifes zu finden und der Vertrag als ein einheitlicher, unter den Rechtsbegriff des Tausches zu bringender Rechtsakt anzusehen sei. Die Richtigkeit dieser Charakterisierung des Vertrages läßt der Berufungsrichter dahingestellt, indem er ausführt, es bedürfe

keiner weiteren Prüfung, ob nicht Fusionsverträge lediglich in die Kategorie der Gesellschaftsverträge zu verweisen sein möchten, und ob es danach fiskalisch zulässig wäre, „solche Verträge in einer anderen Vertragskategorie zu besteuern, deren äußere Merkmale sich, obgleich sie den Vertragsinhalt nicht erschöpfen und für den juristischen Charakter des Vertrages nicht entscheidend sind, auch im Vertrage vorfinden“; denn unter der Voraussetzung, daß diese Art der steuerrechtlichen Behandlung von Verträgen an sich unbedenklich wäre, fiel daselbe Rechtsgeschäft, das die Beklagte dem Hamburger Urkundenstempel für schriftlich errichtete Kaufverträge unterziehen will, nämlich der Austausch des Vermögens der Anglo-Deutschen Bank gegen circa 9000000 *M* Aktien der Dresdener Bank, zweifellos unter den von der Klägerin dafür entrichteten Reichsstempel, insofern eben das Eigentum an diesen Aktien von der Anglo-Deutschen Bank gegen Entgelt erworben worden sei; bei der Untrennbarkeit des Geschäftes dürfe deshalb neben dem Reichsanschaffungsstempel der Hamburger Kaufstempel nicht erhoben werden.

In dieser Ausführung erblickt die Revisionsklägerin eine Verletzung des Reichsstempelgesetzes, weil dessen § 17 nicht jeden Vertrag, in welchem ein dem Reichsstempel unterworfenen Anschaffungsgeschäft enthalten ist, vom Landesstempel befreie, vielmehr die Befreiung nur bezüglich des Anschaffungsgeschäftes selbst und des darüber errichteten Schriftstückes zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung ausspreche, eine Doppelbesteuerung aber dann nicht vorliege, wenn ein Vertrag mehrere Bestandteile, namentlich eine dem Reichsstempel unterworfenen entgeltliche Übertragung von Aktien und eine dem Landesstempel unterworfenen Vermögensübertragung, enthält. Allein mit Recht hat hiergegen schon das Berufungsgericht darauf hingewiesen, daß der Fusionsvertrag sich nicht so, wie die Beklagte will, in zwei gesonderte Bestandteile zerlegen läßt. Wo ein Vertrag dahin geschlossen wird, daß das Eigentum an einzelnen Gegenständen oder an einem Vermögensinbegriffe von einem Kontrahenten auf den anderen zu einem bestimmten Preise übertragen, und daß der vorher vereinbarte Preis durch Hingabe von Wertpapieren berichtigt werden soll, da kann es fraglich erscheinen, ob nicht neben dem Reichsstempel für die zur Berichtigung des Überlassungspreises erfolgte Anschaffung der Wertpapiere der Landesstempel für Kaufverträge zu entrichten sein möchte.

So liegt aber die Sache nicht bei der sog. Fusion. Denn deren wesentliche Voraussetzung ist es nach Art. 215 Abs. 4 H.G.B., daß eine Aktiengesellschaft ihr Vermögen und ihre Schulden an eine andere Aktiengesellschaft gegen Gewährung von Aktien der letzteren überträgt. Hier handelt es sich also dem Gesetze zufolge um ein einheitliches untrennbares Geschäft, und wenn dieses Geschäft, wie die Revisionsklägerin selbst annimmt, nach Ziff. 4 des Tarifes des Reichsstempelgesetzes abgabepflichtig ist, so folgt aus dem § 17 des Gesetzes mit Notwendigkeit, daß dasselbe Geschäft sowie das darüber ausgestellte Schriftstück in dem Hamburger Staatsgebiete nicht noch außerdem dem Kaufstempel unterworfen sein kann. Gegenüber dieser reichsgesetzlichen Bestimmung ist kein Gewicht darauf zu legen, daß nach der Spezialvorschrift des § 9 a. E. der Hamburger Stempelordnung bei der Berechnung des Kaufstempels Kaufverträge als zweifache Kaufverträge zu behandeln sind, und zwar umsoweniger, als im übrigen auch das Hamburger Gesetz davon ausgeht, daß nur, wenn in einer Urkunde mehrere selbständige stempelpflichtige Geschäfte enthalten sind, für jedes derselben die volle Abgabe zu entrichten ist (§. 5). Gerade an der Selbständigkeit des Kaufvertrages gegenüber dem Anschaffungsgeschäfte fehlt es aber hier.

Vgl. auch Entsch. d. R.G.'s in Civill. Bd. 25 S. 64 flg. 68. 69.

Wenn danach der vorliegende Fusionsvertrag dem Hamburger Kaufstempel nicht unterworfen ist, so folgt daraus keineswegs ohne weiteres, wie die Revision meint, daß der Landesstempel für beurkundete Kaufgeschäfte immer dadurch umgangen werden könnte, daß die Kontrahenten das Entgelt, statt in barem Gelde oder anderen Werten, in solchen Papieren festsetzen, die dem Reichsstempel für Anschaffungsgeschäfte unterliegen. Nach der zutreffenden Ausführung des Berufungsgerichtes würde aber auch, selbst wenn solche Folgerung als richtig anzuerkennen wäre, zu einer anderen Auslegung des Reichsstempelgesetzes nicht zu gelangen sein. . . .