

30. Übertragung ausländischer Aktien als Gegenstand der Besteuerung nach der Tarifposition 1b des Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894.

IV. Civilsenat. Urth. v. 15. Mai 1896 i. S. F. (Rl.) w. preuß. Steuerfiskus (Bekl.). Rep. IV. 409/95.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

Aus den Gründen:

„Die Klägerin hat in der Zeit vom 21. September bis zum 30. Oktober 1894 dem Hauptsteueramte in Berlin 47 vom 23. August 1894 datierte Aktiencertifikate der Canadischen Pacific-Eisenbahn-Gesellschaft zu je 1000 Dollars, im Gesamtbetrage von 47000 Dollars, zur Abstempelung eingereicht. Der Stempelfiskus hat auf diese mit einem Reichsstempel bis dahin nicht versehenen Wertpapiere den Tarif des Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894 zur Anwendung gebracht und unter Berechnung eines Stempels von $1\frac{1}{2}$ Prozent von der Klägerin 3031,50 *M* erfordert. Die Klägerin hat diesen Betrag unter dem Vorbehalte der Rückforderung gezahlt, sie ist aber der Meinung, daß die Versteinerung nach dem Tarife zu dem Reichsstempelgesetz vom 1. Juli 1881, der nur einen Stempel von einem halben Prozent vorschreibt, hätte erfolgen müssen. Demgemäß hat die Klägerin im Rechtswege zwei Drittel der gezahlten Summe, das ist den Betrag von 2021 *M*, nebst Verzugszinsen seit dem Tage der Klageaufstellung, dem 6. Dezember 1894, zurückgefordert. Das Gericht erster Instanz hat diesen Anspruch für begründet erachtet, indem es den Tarif des am 1. Mai 1894 in Kraft getretenen Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894 nicht für anwendbar hält, weil die in Rede stehenden Wertpapiere zwar das Datum eines nach dem 1. Mai 1894 liegenden Tages tragen, jedoch nur als Ersatzstücke für ältere gleichartige, lange vor dem 1. Mai 1894 ausgestellte Wertpapiere zu betrachten seien. Das Berufungsgericht hat sich dieser Ansicht nicht angeschlossen und die Klägerin zu dem Verlangen der Zurückzahlung nicht für berechtigt erachtet.

Dieser Entscheidung war beizutreten.

Es handelt sich in dem vorliegenden Rechtsstreite um die Be-

antwortung der beiden streitigen Fragen, ob die in Rede stehenden Certifikate als Aktien im Sinne der Reichsstempelgesetze anzusehen sind, und, wenn diese Frage zu bejahen ist, nach welchem der in Betracht kommenden beiden Tarife die Verstempelung dieser Wertpapiere zu erfolgen hat.

Die Klägerin hat in der Berufungsinstanz in erster Linie geltend gemacht, daß die fraglichen Certifikate keine Aktien und daher überhaupt nicht steuerpflichtig seien. Diese Ansicht hat das Berufungsgericht mit Recht für unbegründet erachtet. Dasselbe weist zunächst darauf hin, daß die Certifikate am Kopfe die Bezeichnung „Shares ten“ zu deutsch „zehn Aktien“ tragen. Aber auch der Inhalt der Urkunden ergibt nach der Annahme des Berufungsgerichtes, daß sie die Natur der Aktien haben, wenngleich sie sich selbst im Kontexte nur als Certifikate bezeichnen. In dieser Hinsicht wird Gewicht darauf gelegt, daß in den Urkunden bezeugt wird, J. L. sei der Inhaber von zehn voll gezahlten Aktien, und daß weiterhin die Übertragung der Aktien „nur gegen Auslieferung dieses Certifikates“ für zulässig und zur Gültigkeit der Certifikate außer der Unterschrift des Präsidenten und des Sekretärs der Aktiengesellschaft auch noch die Unterschrift des Transferagenten und des Registrators des Transfers für notwendig erklärt wird. Aus diesem Inhalte der mit allen erforderlichen Unterschriften versehenen Certifikate und aus dem Umstande, daß unstreitig bei der Ausstellung eines jeden Certifikates statutenmäßig das ältere über dasselbe Anteilsrecht lautende Papier vernichtet wird, schließt das Berufungsgericht, daß die Certifikate den Übergang von Anteilsrechten an dem Vermögen der im Jahre 1882 gegründeten Aktiengesellschaft auf einen neuen Erwerber, J. L., ergeben, daß sie jedoch nicht als bloße Beweismittel für die erfolgte Übertragung des Aktienrechtes zu betrachten sind, sondern sich als die einzigen, selbständige Vermögenswerte repräsentierenden Träger des Aktienrechtes darstellen, daß die Certifikate die einzigen, den Inhaber nach außen hin legitimierenden und für den Verkehr bestimmten, über das Anteilsrecht am Gesellschaftsvermögen vorhandenen Papiere sind. Aus diesen Gründen erachtet das Berufungsgericht die Certifikate für Aktien, und zwar für Namensaktien. Es bemerkt dazu noch, der Umstand, daß der Gesellschaft gegenüber, vielleicht ohne Rücksicht auf den Besitz der Aktie, diejenige Person Aktionär sei, welche als solcher in das Aktienbuch ein-

getragen sei, nehme den Certifikaten nicht die Natur von Aktien, da dasselbe Verhältnis auch sonst bei Namensaktien stattfinde, und unter den im Tarife zum Reichsstempelgesetze bezeichneten Aktien zweifellos auch die Namensaktien inbegriffen seien.

Diese Ausführungen lassen die Verletzung einer Rechtsnorm nicht erkennen. Sie gehen von einer richtigen Auffassung des Begriffes der Aktie im Sinne der Reichsstempelgesetze aus und enthalten eine zutreffende Anwendung dieses Begriffes auf den gegebenen Fall. Insbesondere befinden sich die Ausführungen des Berufungsgerichtes in grundsätzlicher Übereinstimmung mit den Erwägungen des erkennenden Senates in dem Urteile desselben vom 23. Januar 1896 in Sachen der Aktiengesellschaft in Firma „Deutsche Treuhand-Gesellschaft“ gegen den preussischen Stempelsteuers Rep. IV. 248/95.

Vgl. Entsch. des R.G.'s in Civils. Bd. 36 S. 154 ffg.

Sind hiernach die in Rede stehenden Certifikate als Aktien anzusehen, so fragt es sich weiter, ob die Versteampelung dieser Aktien nach dem Tarife zu dem Reichsstempelgesetze vom 1. Juli 1881, welcher unter I 1 b für ausländische Aktien einen Steuerfuß von fünf vom Tausend, das ist ein halbes Prozent, vorschreibt, zu erfolgen hat, oder ob die diesen Steuerfuß auf $1\frac{1}{2}$ Prozent erhöhende Bestimmung unter 1 b des Tarifes zum Reichsstempelgesetze vom 27. April 1894 anzuwenden ist.

Für die Entscheidung dieser Frage kommen die folgenden in dem § 6 des Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894 enthaltenen Vorschriften in Betracht:

Die vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes ausgegebenen . . . mit dem Reichsstempel versehenen ausländischen Wertpapiere werden nach dem Gesetze vom 1. Juli 1881 beurteilt. . . . Vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes ausgestellte, noch nicht mit dem Reichsstempel versehene ausländische Wertpapiere sind, wenn sie innerhalb sechs Monaten nach diesem Zeitpunkte zur Stempelung vorgelegt werden, nach dem Gesetze vom 1. Juli 1881 . . . zu versteampeln.

Wertpapiere, welche lediglich zum Zwecke des Umtausches, das heißt behufs Erneuerung der Urkunde ohne Veränderung des ursprünglichen Rechtsverhältnisses, ausgestellt worden sind, bleiben steuerfrei, wenn die zum Umtausche gelangenden Stücke ordnungs-

mäßig versteuert oder steuerfrei sind, und den vom Bundesrate zu erlassenden Kontrollvorschriften genügt worden ist.

Mit Recht wird nun vom Berufungsgerichte die Anwendbarkeit des ersten Satzes in dem ersten Absätze des vorgeführten § 6 schon deshalb verneint, weil die Certifikate mit dem Reichsstempel nicht versehen waren.

Die Klägerin stützt ihren Anspruch aber auch nicht auf die eben erwähnte, sondern auf die weitere Bestimmung im Abs. 1 des § 6, wonach vor dem Inkrafttreten des Gesetzes, das heißt vor dem 1. Mai 1894 ausgestellte, noch nicht mit dem Reichsstempel versehene ausländische Wertpapiere, wenn sie innerhalb sechs Monaten nach diesem Zeitpunkte zur Stempelung vorgelegt werden, nach dem Gesetze vom 1. Juli 1881 zu verstampeln sind. Für die Anwendbarkeit dieser Bestimmung macht die Klägerin geltend, daß das auf den Certifikaten befindliche Datum des 23. August 1894 nicht das Ausstellungsdatum, sondern das Datum des Überganges auf den augenblicklichen Besitzer sei, und daß sämtliche Aktiencertifikate der Canadischen Pacific-Eisenbahn-Gesellschaft vor und in dem Jahre 1882 ausgegeben worden seien, seitdem auch eine Vermehrung des Kapitals nicht stattgefunden habe, da die aus späterer Zeit datierten Aktien lediglich die Eigenschaft von Ersatzstücken für ältere vernichtete Aktien hätten.

Wenn nun auch die Vorlegung der hier in Rede stehenden Certifikate zur Stempelung innerhalb der vorgeschriebenen Frist von sechs Monaten, nämlich vor dem Ablaufe des Monats October 1894 geschehen ist, so ist dem Berufungsgerichte doch darin beizutreten, daß diese Certifikate nicht als vor dem 1. Mai 1894 ausgestellte Wertpapiere zu betrachten sind. Dasselbe führt zunächst zutreffend aus, daß die Certifikate von dem Präsidenten und dem Sekretär „zum Zeugnisse dessen“, das heißt zum Zeugnisse der Thatsache, daß J. L. Eigentümer von zehn Aktien sei, am 23. August 1894 gezeichnet seien, und daß dieser Tag nach dem allgemeinen Sprachgebrauche als der Tag der Ausstellung des Wertpapieres gelte. In Betracht gezogen wird auch die Bestimmung unter Ziff. 10 Abs. 6 der Ausführungsvorschriften zum Reichsstempelgesetze vom 27. April 1894, wonach als Tag der Ausstellung das auf den ausländischen Wertpapieren hierfür angegebene Datum anzusehen ist. Das Berufungsgericht verkennt indessen nicht, daß diese Bestimmung nur eine Instruktion für die mit

der Ausführung des Gesetzes betrauten Behörden darstellt, welche für die Entscheidung des Rechtsstreites nicht maßgebend ist, und daß daher dem Gerichte gegenüber zur Abwendung der höheren Stempelspflicht der Nachweis zulässig erscheint, daß der Tag der Ausstellung mit dem auf der Urkunde angegebenen Datum nicht zusammenfällt. Diesen Nachweis erachtet aber das Berufungsgericht in dem vorliegenden Falle mit Recht für nicht geführt. Von dem Berufungsgerichte wird insbesondere aus zutreffenden Gründen die Annahme des Landgerichtes gemißbilligt, daß der Tag der Ausstellung der Certifikate deshalb vor dem 1. Mai 1894 liege, weil sie nur Ersatzstücke älterer, vor dem 1. Mai 1894 ausgegebener Aktien seien. Diese Ansicht ist auch nicht in der von dem Landgerichte in Bezug genommenen Auskunft der Ältesten der Kaufmannschaft von Berlin vom 4. April 1895 ausgesprochen. Vielmehr werden in dieser Auskunft die Certifikate ausdrücklich als „neu ausgestellte Aktien“ bezeichnet. Durchgreifend erscheint aber gegenüber der von dem Landgerichte getheilten Ansicht der Klägerin die Ausführung des Berufungsgerichtes, daß es sich vorliegend nicht um eine Emissionssteuer, sondern um eine auf die Aktienurkunde nach Maßgabe ihres Nennwertes gelegte Stempelsteuer handelt. Die Certifikate sind zwar über das alte Anteilsrecht ausgestellt, das ursprüngliche Rechtsverhältnis hat aber, wie das Berufungsgericht zutreffend ausführt, in seinem subjektiven Bestande eine Änderung erlitten. Deshalb sind die auf den Namen des gegenwärtigen Inhabers lautenden Certifikate als neue Aktien anzusehen, für deren Versteuung nicht der Zeitpunkt, in welchem die ursprünglichen Aktien ausgestellt sind, sondern der Zeitpunkt, in welchem die Ausstellung der Certifikate stattgefunden hat, maßgebend ist. Für diesen letzteren Zeitpunkt gewährt einen Anhalt lediglich das auf den Certifikaten befindliche Datum des 23. August 1894. Mit Rücksicht auf dieses Datum ist von dem Berufungsgerichte mit Recht angenommen worden, daß die Certifikate nicht als vor dem Inkrafttreten des Gesetzes vom 27. April 1894 ausgestellte Wertpapiere anzusehen sind.

Die Revision erhebt gegen diese Auffassung das Bedenken, daß nach derselben folgerichtig bei jeder Übertragung des Aktienrechtes auf einen anderen Inhaber der Aktienstempel von neuem verwendet werden müßte. Diese Folgerung muß aber auch in der That gezogen werden,

insofern mit der Übertragung des Aktienrechtes die Ausstellung einer neuen, das Aktienrecht in sich verkörpernden und selbständig repräsentierenden Urkunde verbunden ist. Für die Annahme aber, daß die Ausstellung einer solchen neuen Urkunde in jedem Falle der Übertragung des Aktienrechtes erforderlich ist, bietet der vorliegende Streitstoff keinen Anhalt dar.

Die Klägerin nimmt auch noch auf den Abs. 2 des § 6 a. a. D., betreffend Wertpapiere, welche lediglich zum Zwecke des Umtausches ausgestellt worden sind, Bezug. Daß diese Vorschrift wegen Mangels der darin bezeichneten Voraussetzungen auf die in Rede stehenden Certifikate keine unmittelbare Anwendung finden kann, bedarf nach dem oben mitgetheilten Wortlaute der Vorschrift keiner Ausführung. Die Klägerin will diese Vorschrift aber zur Auslegung der vorangehenden Bestimmung des § 6 Abs. 1 in dem Sinne verwerthen, daß auch Wertpapiere der hier fraglichen Art, als nach dem 1. Mai 1894 ausgestellte Ersatzstücke früher ausgestellter Aktien, nach dem Gesetze vom 1. Juli 1881 zu beurteilen seien. Diese auch in der Revisionsinstanz wiederholte Ansicht entbehrt aber jeder rechtlichen Grundlage, und sie erweist sich schon deshalb als verfehlt, weil die Certifikate nach den obigen Ausführungen keine „behufs Erneuerung der Urkunden ohne Veränderung des ursprünglichen Rechtsverhältnisses“ ausgestellte Wertpapiere sind, von welchen allein in dem Abs. 2 des § 6 a. a. D. die Rede ist.“ . . .