

12. Zulässigkeit der einzelstaatlichen Besteuerung desjenigen Aktes, durch welchen in Erfüllung eines dem Reichsstempel unterliegenden Anschaffungsgeschäftes die gegen die Wertpapiere eingetauschten Grundstücke auf den Erwerber übertragen werden.

Reichsstempelgesetz vom 27. April 1894 § 18.

VI. Civilsenat. Urth. v. 12. November 1896 i. S. Norddeutsche Bank in Hamburg (Kl.) w. Finanzdeputation daselbst (Bekl.).
Rep. VI. 188/96.

I. Landgericht Hamburg.

II. Oberlandesgericht daselbst.

Gründe:

„Die frühere Aktiengesellschaft „Norddeutsche Bank“ in Hamburg übertrug ihr gesamtes Vermögen einschließlich der Grundstücke an die Diskontogesellschaft zu Berlin gegen Gewährung von Aktien (Kommanditanteilen) derselben. Bei Gründung der neuen Kommanditgesellschaft auf Aktien „Norddeutsche Bank“ hat sodann die Diskontogesellschaft eben dieses Vermögen an die neue Gesellschaft übertragen und dafür Aktien (Kommanditanteile) dieser Gesellschaft übernommen. Für beide Geschäfte ist der Anschaffungstempel nach Maßgabe des § 7 und Tarifnummer 4 des Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894 (R.G.-Bl. S. 381) erhoben worden. Die hamburgische Finanzbehörde hat jedoch außerdem die nach dem hamburgischen Gesetze vom

1. März 1882 bei Eigentumsveränderungen von Grundstücken zu erhebende Immobilienabgabe, sowohl für die Übereignung der Grundstücke auf die Diskontogesellschaft als für die weitere Übereignung derselben an die neue Gesellschaft „Norddeutsche Bank“, mit 90 600 *M* eingefordert und von der Klägerin unter Vorbehalt gezahlt erhalten. Die von der Klägerin auf Zurückzahlung angestellte Klage ist in beiden Vorinstanzen abgewiesen worden. Die Revision der Klägerin kann keinen Erfolg haben.

Das Berufungsgericht begründet die Entscheidung damit, daß die Immobilienabgabe ein anderes Objekt treffe, als der reichsgerichtliche Anschaffungsstempel. Nach § 18 des Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894 seien nur die nach Tarifnummer 4 abgabepflichtigen Geschäfte der landesgesetzlichen Besteuerung entzogen. Die Immobilienabgabe sei aber in Hamburg, wo das Eigentum an Grundstücken durch Zuschreibung im Grundbuche erworben werde, auf diesen an das Geschäft sich anschließenden Vorgang, nämlich die durch das Hypothekenamt, ein staatliches Organ der freiwilligen Gerichtsbarkeit, vollzogene Umschreibung gelegt. Die Immobilienabgabe sei daher keine bloße Geschäftssteuer und unterwerfe ihrem Grundgedanken nach einen ganz anderen Vorgang der Besteuerung, als die Tarifnummer 4 des Reichsgesetzes. Allerdings trete nach dem hamburgischen Immobiliensteuergesetze die Steuer auch schon bei jedem Rechtsvorgange ein, durch welchen das Recht auf die Zuschreibung eines Grundstückes erworben wird; es gelte also in betreff der Abgabepflicht dieser Rechtsvorgang, der keine Eigentumsveränderung bewirke, doch als solche. Da jedoch die Abgabe nur einmal erhoben werde, so erstrecke sich die Ausdehnung der Abgabepflicht materiell nur auf die Fälle, in denen es ausnahmsweise zu einer Umschreibung nicht komme, etwa weil diese sofort auf einen späteren Erwerb erfolgt. Dadurch sei der Grundgedanke einer Besteuerung der Eigentumsveränderung nicht alteriert.

Dem Berufungsgerichte ist darin beizutreten, daß die Immobilienabgabe nicht denjenigen Rechtsvorgang betrifft, der dem Reichsstempel unterlegen hat, und daß daher § 18 des Reichsstempelgesetzes der Erhebung der Immobilienabgabe nicht entgegenstand, wenn auch die dafür gegebene Begründung, die sich auf die in Hamburg geltende besondere Art des Eigentumserwerbes an Grundstücken stützt, nicht

stichhaltig erscheint. Die Tarifnummer 4 des Reichsstempelgesetzes spricht von Kauf- „und sonstigen Anschaffungsgeschäften“ über (2.) Wertpapiere der unter Nr. 1. 2. 3 des Tarifes bezeichneten Art, wozu insbesondere auch inländische Aktien gehören. Sie umfaßt danach auch den Tausch von solchen Wertpapieren gegen Grundstücke, und es ist nicht zweifelhaft, daß nicht bloß der Vertrag als ein einheitliches Rechtsgeschäft, sondern auch der zum Zwecke der Eigentumsübertragung der Wertpapiere noch erforderliche Akt dem Reichsstempel unterliegt. Höchstens könnte gefragt werden, ob etwa die Übergabe der Wertpapiere oder der sonstige Akt des Eigentumserwerbes an diesen ein neues Anschaffungsgeschäft neben dem Vertrage, der dadurch zur Erfüllung gelangt, darstelle und deshalb nochmals mit dem Anschaffungsstempel zu belegen sei, — eine Frage, die hier nicht interessiert, deren Verneinung aber im Sinne des Gesetzes liegen dürfte, das den Vertrag mit dem sich anschließenden Erwerbe der Wertpapiere als ein Anschaffungsgeschäft über diese auffaßt und demgemäß in der Nr. 2 der Tarifnummer 4 neu hinzugefügten Bestimmung den Kauf- und sonstigen Anschaffungsgeschäften die bei Errichtung einer Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien erfolgende Zuteilung der Aktien auf Grund vorhergehender Zeichnung, die bei Errichtung einer Aktiengesellschaft stattfindende Übernahme der Aktien durch die Gründer und die Ausreichung von Wertpapieren an den ersten Erwerber gleichstellt. Es ist ersichtlich, daß hier die „Zuteilung“, „Übernahme“, „Ausreichung“ der Aktien das ganze zum Erwerbe der Aktien führende Geschäft, einschließlich des dem Erwerbe zu Grunde liegenden Vertrages, umfaßt. Anders verhält es sich aber mit dem zum Erwerbe der eingetauschten Sachen, insbesondere der Grundstücke, erforderlichen besonderen Akte, mag dieser nun in der Übergabe der Sachen oder in einem anderen Rechtsvorgange, an welchen das Gesetz den Eigentumsübergang knüpft, bestehen. Dieser Vorgang läßt sich von dem zu Grunde liegenden Vertrage ebenso, wie der Eigentumserwerb der Wertpapiere, trennen, gehört aber nicht, wie dieser, zur Anschaffung der Wertpapiere. Beide, der Erwerb der letzteren durch Übergabe und der Erwerb der Grundstücke durch den dazu vom Gesetze bestimmten Akt, bilden auch kein einheitliches Rechtsgeschäft, wie der zu Grunde liegende Vertrag, wenn sie sich auch gegenseitig bedingen. Es muß

daher daraus, daß das Reichsgezet nur die Anschaffung der Wertpapiere, nicht aber die Anschaffung der dagegen vertauschten Grundstücke besteuert, gefolgert werden, daß der nach dem bürgerlichen Rechte für Grundstücke erforderliche Erwerbssakt der landesgesetzlichen Besteuerung durch § 18 des Reichsstempelgesetzes nicht entzogen ist.

Das Urtheil des erkennenden Senates vom 21. März 1894,

vgl. Entsch. des R.G.'s in Civill. Bd. 33 S. 40,

steht diesen Erwägungen nicht entgegen. Es handelte sich damals um die zweifache Besteuerung eines Fusionsvertrages, und es wurde ausgeführt, daß dieser Vertrag ein einheitliches untrennbares Geschäft sei und deshalb, da er dem Reichsstempel unterliege, nicht nochmals landesgesetzlich besteuert werden könne. Die vorstehende Entscheidung betrifft einen anderen Fall und beruht darauf, daß hier von der Hamburger Finanzbehörde ein Stempel nicht von den Tauschverträgen, auch nicht von dem Erwerbe der Aktien, sondern von dem ein selbständiges (Erfüllungs-) Geschäft bildenden Eigentums-erwerbssakt an den Grundstücken, welcher dem Reichsstempel nicht unterliegt, erfordert sei, und daß deshalb eine Doppelbesteuerung nicht vorliege.

Es ist nun freilich nicht festgestellt, daß die den Eigentumsübergang vermittelnde Umschreibung der Grundstücke für die erwerbenden Gesellschaften bisher stattgefunden habe, und die Revision macht geltend, daß dies noch nicht geschehen sei. Daraus folgt jedoch nicht, daß die Steuer im vorliegenden Falle nicht auf den Eigentums-erwerb, sondern auf die Tauschverträge gelegt sei. Die Annahme des Berufungsgerichtes, daß die Steuer dennoch die Eigentumsveränderung treffe, die im Sinne des hamburgischen Immobilienabgabegesetzes schon vor der Umschreibung als erfolgt gelte, ist nach §§ 511. 525 C.P.D. für die auf die Revision ergehende Entscheidung maßgebend, und es ergibt sich daraus, daß nur die Eigentumsübertragung an den Grundstücken mit der Immobilienabgabe besteuert wird. Ob die Landesgesetzgebung für befugt erachtet werden könnte, im Wege einer bloßen Fiktion der Eigentumsübertragung auch dann eine Steuer zu erheben, wenn der zu Grunde liegende Vertrag später rückgängig geworden und nicht zur Erfüllung gelangt ist, kann dahingestellt bleiben; denn so liegt der Fall hier nicht. Die Verträge sind erfüllt, und wenn die Umschreibung der Grundstücke noch hinausgeschoben

ist, so muß es der Landesgesetzgebung gestattet sein, den Zeitpunkt der Umschreibung nicht erst abzuwarten und die auf die Eigentumsveränderung gelegte Steuer auch dann definitiv zu erheben, wenn der Erwerber der Grundstücke alle Befugnisse eines Eigentümers ausübt, ohne daß es zur Umschreibung auf seinen Namen kommt, weil etwa infolge einer Weiterveräußerung die Umschreibung gleich auf den Namen des neuen Erwerbers erfolgt.“ . . .