

4. Werden nach dem Reichsstempelgesetz vom 27. April 1894 stempelpflichtige Wertpapiere schon deshalb, weil auf ihnen eine Veränderung des Rechtsverhältnisses durch einen Stempelaufdruck oder dergleichen zum Ausdruck gebracht wird, von neuem urkundenstempelpflichtig?

VL. Civilsenat. Ur. v. 18. Oktober 1897 i. S. sächf. Staatsfiskus (Bekl.) w. Aktiengesellschaft C. F. (Kl.). Rep. VI. 111/97.

- I. Landgericht Dresden, Kammer für Handelsfachen.
- II. Oberlandesgericht daselbst.

Die Revision des Beklagten ist zurückgewiesen worden aus den folgenden

Gründen:

„Die vom Berufungsgerichte der Klägerin zugesprochenen 5194 *M* waren von dieser unter Vorbehalt der Rückforderung an das Königlich sächsische Hauptsteueramt zu Dresden gezahlt und sind im vorliegenden Prozesse zurückgefordert worden. Die Behörde hatte dieselben verlangt als Stempelabgabe von 1520 früheren Stamm-prioritätsaktien der Klägerin zu 300 *M* und 317 bergleichen zu 150 *M*, welche mit dem Stempelaufdrucke „auf Vorzugsrechte verzichtet“ versehen und dadurch als in gewöhnliche Aktien umgewandelt kenntlich gemacht waren, auf Grund der Ziff. 1 lit. a des Tarifes zum Reichsstempelgesetze vom 27. April 1894 in Verbindung mit § 1 dieses Gesetzes. Zur Rechtfertigung dieses Verlangens hat sich die Behörde insbesondere gestützt auf eine Entscheidung dieses Senates, die in den Entsch. des R.G.'s in Civils. Bd. 36 S. 91 flg. abgedruckt und auch noch in einem späteren Urteile des Senates, ebenda Bd. 37 S. 123, wieder angeführt ist. Die jener Entscheidung zu Grunde liegende Rechtsansicht, welcher in der vorliegenden Sache das Berufungsgericht entgegengetreten ist, hat jedoch bei nochmaliger Erwägung nicht aufrecht erhalten werden können.

Den maßgebenden Grund für jene Entscheidung bildete die Folgerung, welche aus dem § 6 Abs. 2 des Reichsstempelgesetzes in der Fassung von 1894 gezogen wurde. Da nach dieser Bestimmung der steuerfreie Umtausch stempelpflichtiger Wertpapiere gegen neu ausgefertigte nur unter der Voraussetzung stattfinden soll, daß keine Veränderung des Rechtsverhältnisses sich dabei vollzieht, so wurde hieraus entnommen, daß im Sinne des Stempelgesetzes jedes Wertpapier, auf welchem irgend eine Änderung des betreffenden Rechtsverhältnisses zum Ausdruck gebracht werde, dem ursprünglichen Wertpapiere gegenüber als ein neu ausgegebenes anzusehen sei, indem kein innerer Grund vorliege, mit einem Stempelaufdrucke solcher Art versehene Wertpapiere in Beziehung auf die Steuerpflicht anders zu behandeln, als solche, die zum Zwecke des Umtausches ganz neu ausgefertigt

werden. Hiervon wird auch jetzt noch so viel als richtig festgehalten, daß ein innerer Grund zu solcher Unterscheidung nicht vorliegt; dagegen muß anerkannt werden, daß das Gesetz, wie es sich nun einmal historisch entwickelt hat, dennoch die Unterscheidung macht. Der Stempel auf Aktien, Renten- und Schuldverschreibungen, um welchen es sich hier handelt, ist grundsätzlich ein Urkundenstempel: d. h. die Abgabe lastet auf der Ausgabe jeder einzelnen neu ausgefertigten Urkunde von jenen Kategorien als eines Ganzen und ist, wie im Tarife des Gesetzes zu den Ziff. 1 und 2 auch ausdrücklich bemerkt ist, von jedem Stücke nur einmal zu entrichten; die Einzelheiten des Rechtsverhältnisses kommen dabei an sich gar nicht in Betracht. Daher ist zunächst nicht abzusehen, weshalb eine stempelpflichtige und versteuerte Urkunde, deren Inhalt nachträglich zu dem Zwecke, eine Veränderung irgend einer Einzelheit des Rechtsverhältnisses zum Ausdruck zu bringen, verändert wird, dadurch von neuem stempelpflichtig werden sollte. Andererseits würde an sich das Prinzip des Urkundenstempels dahin führen, ein völlig neu ausgefertigtes und ausgegebenes Wertpapier von einer der steuerpflichtigen Kategorien auch nicht deshalb von der Abgabe frei zu lassen, weil es nur im Wege des Umtausches gegen eine auf diese Weise zu erneuernde ganz gleichlautende Urkunde ausgegeben würde. In dieser Beziehung ist jedoch aus Billigkeitsgründen der Grundsatz durchbrochen worden, und zwar schon sogleich in der ersten Gesetzesfassung von 1881, wie sodann in der späteren von 1885 bei inländischen Renten- und Schuldverschreibungen durch die Befreiung cc zu Ziff. 2 und die Befreiung b zu Ziff. 3 des Tarifes. Wenn dort nur von solchen Wertpapieren dieser Art die Rede ist, „welche nur zu dem Zweck des Umtausches ausgestellt werden“, so mag übrigens dahingestellt bleiben, ob nicht diese Abgrenzung an sich auch solche Urkunden mitumfassen würde, die gleichzeitig eine Änderung des Rechtsverhältnisses in einer für die Stempelpflicht an sich unerheblichen Beziehung erkennen lassen, insofern nämlich diese Änderung ebensogut auch durch einen bloßen Stempelaufdruck oder dergleichen hätte zum Ausdruck gebracht werden können, also die Neuausgabe als solche doch keinen anderen Zweck hat, als den Umtausch. Jedenfalls hat der Bundesrat, dem das Gesetz die Befugnis übertragen hatte, diese Sache durch die von ihm zu erlassenden Kontrollvorschriften näher zu regeln, das Erfordernis

aufgestellt, daß mit der Neuausgabe zum Zwecke des Umtausches keine Änderung des Rechtsverhältnisses verbunden sein dürfe. In dem Reichsstempelgesetze von 1894 ist dann einerseits die hier in Rede stehende singuläre Steuerbefreiung aus dem Tarife in den § 6 Abs. 2 des Gesetzes selbst herübergenommen und dabei zugleich auf alle Arten der in dem Gesetze für abgabepflichtig erklärten Wertpapiere ausgedehnt, andererseits jenes Erfordernis des Unterbleibens jeder Änderung des Rechtsverhältnisses aus einem bloß vom Bundesrate ausdrücklich aufgestellten zu einem unmittelbar gesetzlichen gemacht, durch Einschlebung der Worte: „d. h. behufs Erneuerung der Urkunde ohne Veränderung des ursprünglichen Rechtsverhältnisses“. Es läßt sich nun allerdings sagen, daß, wenn man einmal davon ausgeht, daß nach dem Principe des Urkundenstempels nachträgliche rechtserhebliche Änderungen des Inhaltes des einmal ausgegebenen Wertpapiers in der Regel und als solche noch keine neue Stempelspflicht begründen, dann die fragliche Einschränkung der Steuerfreiheit bei zum Zwecke des Umtausches neu ausgestellten Urkunden, falls diese Freiheit einmal aus Billigkeitsrücksichten überhaupt bewilligt werden sollte, eines inneren Grundes entbehrt. Hierüber indes hilft hinweg die Erwägung, daß bei einer an sich singulären Steuerbefreiung auf Folgerichtigkeit in der gesetzgeberischen Durchführung weniger zu rechnen ist. Nicht aufrecht aber erhalten werden kann die Wertverwertung dieser ganzen singulären Gesetzesbestimmung in umgekehrter Richtung, zur Begründung der Steuerpflichtigkeit solcher Abstempelungen von Wertpapieren, bei welchen abgesehen hiervon zur Annahme derselben kein Grund gegeben sein würde. Zur Bestärkung der Richtigkeit dieser Auffassung dient der Umstand, daß ein bei der Vorberatung des Gesetzes von 1894 in der Reichstagskommission gestellter Antrag, für den Fall einer auf der Urkunde vermerkten Zinsherabsetzung ausländische Renten- und Schuldverschreibungen einer wiederholten Stempelpflicht zu unterwerfen, deshalb abgelehnt wurde, weil man eine solche Stempelpflicht nicht wollte, während niemand unter den bei der Beratung Beteiligten auf den Gedanken kam, daß dieselbe etwa schon ohnehin aus dem Gesetze, wie es durch die Aufnahme des jetzigen § 6 Abs. 2 sich gestalten werde, abgeleitet werden könnte.

Bgl. Druckfachen des Reichstages IX. Legislaturperiode 2. Session 1893/94 Bd. 5 Nr. 266 S. 7—8.

War also darin dem Berufungsgerichte beizutreten, daß es für die Aufstellung eines Rechtsatzes, wonach jede durch einen Stempel-
aufdruck oder anderen Vermerk auf dem Wertpapiere kenntlich ge-
machte Veränderung des ursprünglichen Rechtsverhältnisses eine neue
Steuerpflicht hervorriefe, auch noch nach dem Reichsstempelgesetze von
1894 an der gesetzlichen Grundlage fehlt, so lagen auch sonst keine
Gründe vor, die angefochtene Entscheidung zu mißbilligen. Es hat
zwar der IV. Civilsenat des Reichsgerichtes auf der Grundlage des
Gesetzes in der Fassung von 1885 laut der Entsch. des R.G.'s in
Civillf. Bd. 21 S. 25 flg. nicht nur in einem Falle, wo die Umwand-
lung gewöhnlicher Stammaktien in Stammprioritätsaktien durch einen
auf die Urkunden gesetzten Vermerk zum Ausdruck gebracht war,
diesen Vorgang in Ansehung der Steuerpflicht einer Neuauflage von
Stammprioritätsaktien für gleichwertig erachtet, sondern auch diese
Entscheidung auf den allgemeinen Satz gestützt, daß Stammaktien und
Stammprioritätsaktien wesentlich verschiedene Gegenstände des Rechts-
verkehrs seien; woraus man schließen zu müssen glauben möchte, daß
dann auch die in gewöhnliche Aktien umgewandelten Vorzugsaktien
einer neuen Stempelpflicht unterliegen müßten. Jedoch hat der IV. Civil-
senat in einem späteren Urteile vom 7. Januar 1895 (Rep. IV. 197/94)
gerade für einen Fall der letzteren Art keine neue Stempelpflicht an-
genommen, und so hindert jedenfalls nicht die Rücksicht auf den
§ 137 G.B.G.'s den jetzt erkennenden Senat, der Entscheidung des
Oberlandesgerichtes ohne weiteres beizutreten. Der jetzt erkennende
Senat läßt nun dahingestellt, ob dem IV. Civilsenate darin beizu-
stimmen sein würde, daß bei einer Umwandlung von Stammaktien in
Stammprioritätsaktien eine neue Stempelpflichtigkeit eintrete, findet
aber jedenfalls keinen Grund, wegen des auf den Urkunden selbst
durch Stempelaufdruck bezeugten Verzichtes der Inhaber der
Vorzugsaktien auf ihr Vorzugsrecht oder — wie der Beklagte
auch noch geltend gemacht hat — wegen des weiter daran geknüpften
Wegfalles der Auslösbarkeit der Aktien die neue Besteuerung dieser
Aktien als gerechtfertigt zu betrachten.“¹ . . .

¹ Entsprechend ist an demselben Tage erkannt worden in einem Falle, wo
es sich um Schuldverschreibungen einer Aktiengesellschaft handelte, auf welchen
durch Stempelaufdruck eine Herabsetzung des Zinsfußes ausgedrückt worden war,
i. S. Brem. Staat w. Bremer Straßenbahn, Rep. VI. 102/97. D. E.