

61. Begriff „Mengen von Sachen oder Waren“ im Sinne der Steuerbefreiung 3 zur Tariffstelle 32 des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 (G.S. S. 413).

IV. Civilsenat. Urt. v. 24. Oktober 1898 i. S. des preuß. Fiskus (Bekl.) w. Eisenbahnwagenfabrik v. d. B.-G. (Rl.). Rep. IV. 122/98.

- I. Landgericht I Berlin.
- II. Kammergericht daselbst.

Mittels dreier im Jahre 1897 geschlossener schriftlicher Verträge hat die Klägerin der preussischen Eisenbahnverwaltung gegenüber die Anfertigung und Lieferung von Eisenbahnwagen nach Maßgabe der vorgelegten Musterzeichnungen und der festgestellten Bedingungen zu vereinbarten Preisen übernommen. Den Gegenstand des ersten Ver-

trages bilden: 45 zweiarige Güterzuggepäckwagen, den des zweiten Vertrages: 100 Coleswagen, 100 offene Güterwagen und 10 Plattformwagen mit Bremse und 400 Coleswagen, 400 offene Güterwagen und 60 Plattformwagen ohne Bremse, und den des dritten Vertrages: 34 Kohlentrichterwagen mit und 46 ohne Bremse. Zu diesen Verträgen hat die Steuerbehörde auf Grund der Tarifstelle 32 des Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 einen Stempel von $\frac{1}{3}$ Prozent des Lieferungswertes erhoben, den die Klägerin bezahlt, und dessen Erstattung sie verlangt hat. Der erste Richter hat abweisend, der zweite Richter verurteilend erkannt. Die Revision des Beklagten ist zurückgewiesen worden aus folgenden

Gründen:

... „Der Klagenspruch ist auf die Steuerbefreiung 3 zur Tarifstelle 32 des Gesetzes vom 31. Juli 1895, und zwar in ihrem letzten Teile, gestützt. Dort ist bestimmt:

„Befreit sind Kauf- und Lieferungsverträge über Mengen von Sachen oder Waren, sofern dieselben entweder zum unmittelbaren Verbrauch in einem Gewerbe oder zur Wiederveräußerung in derselben Beschaffenheit oder nach vorgängiger Verarbeitung oder Verarbeitung dienen sollen, oder im Inlande in dem Betriebe eines der Vertragsschließenden erzeugt oder hergestellt sind.“

Daß die Voraussetzungen dieser Gesetzesvorschrift insoweit hier zutreffen, als es sich um Kauf- oder Lieferungsverträge über Sachen handelt, die im Inlande in dem Betriebe eines der Vertragsschließenden hergestellt sind, ist zwischen den Parteien nicht streitig. Die Entscheidung, ob die Befreiung hier Anwendung findet, hängt deshalb allein von der Frage ab, ob „Mengen von Sachen oder Waren“ solcher Art im Sinne des Gesetzes Gegenstand der Verträge sind.

Der erste Richter hat die Frage verneint, indem er angenommen hat: das Gesetz habe, wenn es von „Mengen von Sachen oder Waren“ spreche, nur solche Gegenstände im Auge, die von dem Verkehre als „vertretbare“ behandelt würden, also als Mengen gehandelt zu werden pflegten und, soweit es gewerbliche Erzeugnisse seien, ohne Bestellung als Fabrikationsartikel hergestellt und vorrätig gehalten würden; die Vertretbarkeit sei eine durch die Verkehrsſitte geschaffene Eigenschaft der Sachen; nach der Verkehrsſitte seien aber Eisenbahnwagen nicht

als Gegenstände zu bezeichnen, die als vertretbare Sachen — Quantitätsfachen — angesehen würden.

Dieser Auffassung ist der Berufungsrichter entgegengetreten. Er ist davon ausgegangen, daß das Wort „Menge“, sofern es sich auf Sachen beziehe, eine Vielheit gleichartiger, bezw. zusammengehöriger Sachen, eine größere, im Sprachgebrauche des Lebens als Menge bezeichnete Zahl von solchen gleichartigen Sachen, die nach ihrer natürlichen Beschaffenheit und dem Willen der Kontrahenten als untereinander völlig gleichwertig, daher insofern als vertretbar behandelt zu werden pflegten, bedeute. Nach der Annahme des Berufungsrichters stellen aber die den Gegenstand der . . . drei Verträge bildenden Eisenbahnwagen eine solche Vielheit gleichartiger Sachen dar. Hinsichtlich der Zahl der zu liefernden Gegenstände könne es — so ist ausgeführt — nicht zweifelhaft sein, daß auf sie der Ausdruck „Menge“ passe. Aus den Verträgen ergebe sich aber auch, daß die einzelnen derselben Kategorie angehörenden Wagen untereinander gleich sein sollten; die Wagen derselben Kategorie seien sonach untereinander durch keine individuellen Unterschiede ausgezeichnet; bezüglich jeder Gattung insgesamt sei in den Verträgen bestimmt, daß die Wagen nach den dort angegebenen preussischen Musterzeichnungen gefertigt, und die allgemeinen und die besonderen technischen Bedingungen — unter Hervorhebung einzelner Abweichungen — maßgebend sein sollten, und danach sei den einzelnen Wagen nicht das Merkmal einer besonderen Individualität aufgeprägt, ebenso wie dies nicht der Fall sein würde, wenn bei dem Kaufe von Getreidemengen eine besondere Beschaffenheit der zu liefernden Getreideart verabredet wäre.

Diesen Ausführungen gegenüber ist von der Revision geltend gemacht, daß die Anwendbarkeit der fraglichen Steuerbefreiung schon durch den Wortlaut des Gesetzes ausgeschlossen werde, indem das Gesetz nicht von „einer Menge von Sachen“, sondern von „Mengen von Sachen“ spreche, daraus aber folge, daß die Bestimmung voraussetze, daß die den Gegenstand des Vertrages bildenden Sachen solche gleichartige Sachen sein müßten, die nicht bloß nach dem Willen der Kontrahenten, sondern auch nach ihrer Beschaffenheit gleichwertig und daher vertretbar seien, als solche im Verkehr behandelt und außer nach der Gattung und Art nur nach Zahl, Maß oder Gewicht bestimmt würden, also Quantitätsfachen, vertretbare Sachen im eigent-

lichen Sinne, seien und als „Menge“ gehandelt würden. Diese Voraussetzung trifft aber nach der Annahme der Revision im Streitfalle nicht zu; denn wenn, wie hier, jedes einzelne Stück nach genauer Zeichnung und sehr detaillierten Einzelvorschriften anzufertigen sei und jedenfalls bei der Ablieferung einer Prüfung in Ansehung der vertragsmäßigen Herstellung unterworfen werde, so nehme jedes Stück für sich den Charakter eines individuell hergestellten Gegenstandes, eines für sich bestehenden, besonderen Individuums in Anspruch, und es behalte diesen Charakter, auch wenn neben ihm noch so viele eben solche individuell bestimmte Stücke durch das gleiche Rechtsgeschäft betroffen würden; diese bildeten zusammen eine „Mehrheit individuell bestimmter Stücke“, aber niemals eine „Menge vertretbarer Sachen“; der Berufungsrichter setze sich mit der im Verkehrsleben herrschenden Auffassung in Widerspruch, wenn er die nach bestimmten Typen, gemäß genauer Zeichnungen und detaillierter Vorschriften durch komplizierte Technik hergestellten Eisenbahnwagen ebenso behandelt wissen wolle, wie Getreidemengen bei Verabredung einer besonderen Beschaffenheit der zu liefernden Getreideart. Nach der weiteren Ausführung der Revision steht dem Beklagten auch die Entstehungsgeschichte des Gesetzes zur Seite, aus der sich ergebe, daß die Steuerbefreiung nur stattfinden solle, wenn vertretbare Sachen im eigentlichen Sinne, also Sachen, die lediglich nach Zahl, Maß und Gewicht gehandelt zu werden pflegen, Gegenstand des Vertrages seien.

Die Angriffe können als begründet nicht anerkannt werden.

Der Berufungsrichter ist davon ausgegangen, daß das Stempelgesetz vom 31. Juli 1895 mit dem Ausdrücke „Mengen von Sachen oder Waren“ denselben Begriff verbindet, den das Reichsstempelabgabengesetz vom 29. Mai 1885 mit diesem Ausdrücke verbunden hat, und nach dieser Annahme ist er der Rechtsprechung des Reichsgerichtes gefolgt, die im Anschlusse an das letztbezeichnete Gesetz ergangen ist.

Der Auffassung des Berufungsrichters ist beigetreten.

Der Wortfassung des Gesetzes, das von „Mengen“, nicht von „einer Menge“ von Sachen spricht, kann eine Bedeutung nicht beigelegt werden. Der Gebrauch des Plurals „Mengen“ war sprachlich geboten, weil im Eingange der Bestimmung nicht von „einem Kauf- und Lieferungsvertrage“, sondern von „Kauf- und Lieferungsverträgen“

gesprochen wird. Auch sonst bietet der Wortlaut des Gesetzes, an und für sich betrachtet, keinen Anhalt für die Annahme, daß die Anwendbarkeit der fraglichen Bestimmung nur auf Mengen solcher Sachen habe beschränkt werden sollen, die nach Zahl, Maß oder Gewicht gehandelt zu werden pflegen, und welche deshalb allgemein vom Verkehre schlechthin als vertretbare behandelt werden; vielmehr gestattet der Wortlaut die Auffassung, daß über eine „Menge“ im Sinne des Gesetzes auch dann kontrahiert wird, wenn es sich dabei um eine Menge anderer gleichartiger und gleichwertiger Sachen handelt, von denen nach dem Vertragswillen jedes einzelne Stück — eben wegen der bedungenen Gleichartigkeit und Gleichwertigkeit aller Stücke derselben Gattung — im Verhältnisse zu jedem anderen Stücke derselben Art unterschiedslos als vertretbar in Betracht kommen soll.

Auch die Entstehungsgeschichte der fraglichen Bestimmung spricht nicht, wie die Revision meint, gegen, sondern für diese letztere Auffassung.

Eine Unterscheidung zwischen vertretbaren und nicht vertretbaren Sachen war in dem zum preussischen Gesetze vom 7. März 1822 erlassenen Stempeltarife bei den die Kaufverträge und die Lieferungsverträge betreffenden Positionen und auch in der Rabinettorder vom 30. April 1847 noch nicht gemacht worden. Erst im Reichsstempelabgabengesetze vom 1. Juli 1881 trat eine solche Unterscheidung hervor, indem durch dasselbe nach Nummer 4a des Tarifes, mit einer sich aus § 9 Abs. 1c ergebenden Beschränkung, die Beurkundung von Kauf-, Tausch- oder Lieferungsgeäften über „Mengen von solchen Sachen oder Waren jeder Art, die nach Gewicht, Maß oder Zahl gehandelt zu werden pflegen“, einer Reichsstempelabgabe unterworfen wurde. In dem späteren Reichsstempelabgabengesetze vom 29. Mai 1885 erhielt die Tariffstelle 4B eine Fassung, nach der zur Besteuerung herangezogen werden sollten:

„Kauf- und sonstige Anschaffungsgeschäfte, welche unter Zugrundelegung von Usancen einer Börse geschlossen werden . . . über Mengen von Waren, die börfenmäßig gehandelt werden.“

Hier fehlt also der Zusatz: „die nach Gewicht, Maß oder Zahl gehandelt zu werden pflegen“, und wie die in den Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 20 S. 17 flg. mitgeteilten Materialien des Gesetzes (vgl. namentlich den Kommissionsbericht, Drucksachen des Reichstags

Session 1884/85 Nr. 286 S. 20 flg.) ergeben, war dabei für die gewählte Bezeichnung des Gegenstandes die Erwägung maßgebend gewesen, daß das Merkmal der Vertretbarkeit bei der Entwicklung der heutigen Industrie, welche Massenartikel schafft und dadurch das Gebiet der vertretbaren Sachen täglich verändere, zu unsicher und deshalb für die praktische Handhabung des Gesetzes unbrauchbar sei. Ebenso fehlt ein die Vertretbarkeit betreffender Zusatz in der von diesem Gesetze zur Tarifstelle 4 B gemachten „Anmerkung“, welche lautet:

„Kauf- und sonstige Anschaffungsgeschäfte über im Inlande von einem der Kontrahenten erzeugte oder hergestellte Mengen von Sachen oder Waren sind stempelfrei.“

Durch Urteil vom 9. Mai 1889, Rep. IV. 38/89 (mitgeteilt in Gruchot's Beiträgen Bd. 33 S. 1127 flg.), hat deshalb das Reichsgericht, und zwar der gegenwärtig erkennende Senat, die Annahme für ausgeschlossen erklärt, daß man in der „Anmerkung“ auf die für unpraktisch erklärte Definition des Gesetzes vom 1. Juli 1881 habe zurückgreifen wollen. In ähnlicher Weise ist vom III. Civilsenate des Reichsgerichtes in dem Urteile vom 13. November 1891, Rep. III. 159/91 (vgl. Jurist. Wochenschrift von 1891 S. 574 Nr. 9), ausgesprochen worden, daß das Reichsgericht sich an den Begriff der Vertretbarkeit bei der Feststellung des Begriffes der „Menge“ nicht gebunden habe. Dementsprechend findet sich in einer Reihe von Reichsgerichtsentscheidungen eine Definition, die im wesentlichen darauf hinausläuft, daß es sich um eine im Sprachgebrauche des Lebens als Menge bezeichnete größere Zahl von gleichartigen Sachen handeln müsse, die nach ihrer Beschaffenheit und dem Willen der Kontrahenten als untereinander völlig gleichartige und daher insoweit auch als vertretbare in Betracht kommen, ohne daß dabei auf das einzelne Stück an sich, als Individuum, irgend ein Gewicht gelegt werde.

Vgl. u. a. Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 23 S. 70, Bd. 29 S. 10, 11, Bd. 37 S. 9; Urteil vom 26. September 1889, Rep. IV. 61/89, mitgeteilt in der besonderen Beilage des Deutschen Reichsanzeigers von 1889 S. 525; Urteile vom 5. Januar 1893, Rep. III. 238/92, vom 13. Februar 1894, Rep. II. 269/92, vom 4. März 1897, Rep. IV. 290/96, mitgeteilt in der Jurist. Wochenschrift von 1893 S. 103 Nr. 31, 1894 S. 126 Nr. 35, 1897 S. 248 Nr. 71.

Auch ist vom Reichsgerichte wiederholt hervorgehoben worden, daß die Annahme einer „Menge“ nicht dadurch ausgeschlossen werde, wenn die Eigenschaften, die jedes Stück der zu liefernden Gattung haben solle, durch Beschreibung, Zeichnungen u. dgl. näher bestimmt würden.

Vgl. u. a. Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 23 S. 70; die ferner schon angeführten Urteile vom 26. September 1889, Rep. IV. 61/89, und vom 13. November 1891, Rep. III. 159/91; Urteile vom 31. Mai 1889, Rep. III. 77/89, vom 23. September 1892, Rep. III. 116/92, mitgeteilt in der Jurist. Wochenschrift von 1889 S. 292 Nr. 30, von 1892 S. 431 Nr. 18.

Der Standpunkt, den das Reichsgericht nach diesen Entscheidungen eingenommen hatte, ist von demselben auch in denjenigen Urteilen nicht grundsätzlich aufgegeben worden, welche die Frage, ob über eine „Menge“ kontrahiert sei, verneint haben.

Vgl. insbesondere Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 33 S. 18; Urteile vom 20. Oktober 1892, Rep. IV. 178/92, vom 20. November 1893, Rep. IV. 199/93, vom 15. März 1894, Rep. IV. 332/93, vom 9. Januar 1896, Rep. IV. 227/95, vom 21. April 1896, Rep. III. 7/96, mitgeteilt in der Jurist. Wochenschrift von 1892 S. 510 Nr. 19, von 1894 S. 25 Nr. 68, S. 203 Nr. 36, von 1896 S. 112 Nr. 52, S. 305 Nr. 35.

In diesen Fällen handelte es sich um Sachen, die teils nach der Natur ihrer Beschaffenheit, teils mit Rücksicht auf die Verschiedenheit einzelner Stücke nicht untereinander als völlig gleichartig und gleichwertig anzusehen waren.

In dem jetzt geltenden Reichsstempelabgabengesetze vom 27. April 1894 hat die in jener „Anmerkung“ enthaltene Befreiungsvorschrift — die sich nicht bloß als eine Ausnahme von der Tarifbestimmung 4B, sondern als eine selbständige allgemeine Steuerbefreiung zu Gunsten der fraglichen Geschäfte darstellte, sodas letztere der landesgesetzlichen Besteuerung entzogen waren (vgl. Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 23 S. 63 fig.) — eine veränderte Fassung unter Nr. 2 der Befreiungen erhalten. Diese Befreiung geht, während die Tarifstelle 4B des Gesetzes von 1885 unter 4b des Tarifes des neuen Gesetzes — abgesehen von der Höhe des Steuerjahres — aufrecht erhalten ist, dahin:

„Die . . . Abgabe wird nicht erhoben:

2. falls die Waren, welche Gegenstand eines nach Nr. 4 b stempelpflichtigen Geschäfts sind, von einem der Vertragsschließenden im Inlande erzeugt oder hergestellt sind.“

Diese Änderung geschah zu dem ausgesprochenen Zwecke, um der Landesgesetzgebung bezüglich der Besteuerung solcher Kauf- und Lieferungsgeschäfte — soweit sie der Besteuerung seitens des Reiches nicht unterworfen werden — wiederum freie Hand zu gewähren.

Vgl. Motive, Anlageband I der Stenographischen Berichte des Reichstags Session 1893/94 Nr. 52 S. 386.

Die preussische Regierung wollte von der ihr hieraus erwachsenen Befugnis Gebrauch machen und sah deshalb im Entwurfe des Gesetzes vom 31. Juli 1895 zur Tarifstelle 32 (im Entwurfe: 34) unter Ziff. 3 der „Ermäßigungen und Befreiungen“ eine dahin gehende Bestimmung vor, daß

Kauf- und Lieferungsverträge über bewegliche Gegenstände, sofern die letzteren entweder zum unmittelbaren Verbrauche in einem Gewerbe oder zur Wiederveräußerung in derselben Beschaffenheit oder nach vorgängiger Bearbeitung oder Verarbeitung dienen sollen, oder im Inlande von einem der Vertragsschließenden erzeugt oder hergestellt sind,

mit $\frac{1}{20}$ Prozent des Kauf- oder Lieferungspreises zu versteuern seien.

Vgl. Drucksache Nr. 35 des Hauses der Abgeordneten II Session 1895 Tarif S. 12 und Begründung S. 45. 46.

Danach sollten also unter den angegebenen Voraussetzungen alle Kauf- und Lieferungsverträge, gleichviel ob individuell, oder generisch bezeichnete Sachen den Gegenstand des Vertrages bilden, in Zukunft gleichmäßig mit einer Steuer belegt werden, welche sich zwar für die infolge der Reichsgesetzgebung steuerfrei gewesenen Geschäfte als eine Neubesteuerung, im übrigen aber als eine Ermäßigung dargestellt haben würde. In letzterer Beziehung wurde in der Begründung des Entwurfes ausdrücklich hervorgehoben:

eine nicht unerhebliche Erweiterung erhalte die vorgeschlagene Ermäßigung dadurch, daß die von ihr betroffenen Geschäfte nicht mehr die Vertretbarkeit der Sachen oder Waren zur Voraussetzung haben sollen.

Bei der ersten Beratung im Plenum des Hauses der Abgeordneten wurde vom Finanzminister,

vgl. Stenographische Berichte, Sitzung vom 19. Februar 1895, S. 731, hervorgehoben, daß es im Einzelfalle oft schwierig sei, vertretbare und nicht vertretbare Sachen zu unterscheiden, und daß es daher im Interesse der Rechtssicherheit und der besseren Kalkulationsmöglichkeit liege, diese Unterscheidung ganz fallen zu lassen. Diese Ansicht vertrat der Finanzminister später auch in der Kommission des Abgeordnetenhauses,

vgl. Protokoll über die 9. Kommissionsitzung vom 29. März 1895 S. 9,

wobei er gegenüber einem Antrage (Nr. 26 zu A) wegen gänzlicher Befreiung aller Kauf- und Lieferungs geschäfte der in der Regierungsvorlage bezeichneten Art bemerkte:

wolle man die Position streichen, so müsse doch mindestens der frühere Zustand erhalten bleiben, sodaß der Antrag (Nr. 26 zu A) nur auf vertretbare Sachen, nicht aber auf individuell bestimmte Sachen bezogen werden dürfe.

Dementsprechend wurde von der Kommission der in Rede stehenden Bestimmung (Ziff. 3) schließlich die in das Gesetz übergegangene Fassung gegeben. Im Kommissionsberichte,

Drucksache Nr. 204 des Hauses der Abgeordneten II. Session 1895 S. 57.

findet sich darüber folgender Satz:

„In der zweiten Lesung wurde die Ziff. 3 in der Fassung des Antrages Nr. 48 zu VII angenommen, womit hinsichtlich der Besteuerung der Kauf- und Lieferungs geschäfte über bewegliche Gegenstände der jetzige Rechtszustand vollkommen aufrecht erhalten, die Unterscheidung zwischen vertretbaren und nicht vertretbaren Waren also beibehalten wird.“

In den späteren Verhandlungen und insbesondere auch bei der Beratung des von dem Hause der Abgeordneten angenommenen Entwurfes im Herrenhause ist ein entgegenstehender Standpunkt nicht zum Ausdruck gelangt.

Diese Vorgänge lassen klar erkennen, daß man den Rechtszustand, wie er durch die „Anmerkung“ zur Tarifstelle 4B des Reichsstempelabgabengesetzes vom 29. Mai 1885 geschaffen und auch nach der Be-

seitigung der „Anmerkung“ durch das Reichsgesetz vom 27. April 1894 bestehen geblieben war,

vgl. Entsch. des R.G.'s in Zivilf. Bd. 19 S. 180 fig.,

hat aufrecht erhalten wollen, und daß man dabei, soweit von „vertretbaren“ oder von „fungibeln“ Sachen gesprochen wurde, sich dieses Ausdruckes nur im Gegensatz zu „individuell bestimmten“ Sachen bedient hat.

Hiernach ist also anzunehmen, daß das Gesetz vom 31. Juli 1895 mit den Worten „Mengen von Sachen oder Waren“ in der Befreiung 3 zur Tarifstelle 32 denselben Gedanken hat ausdrücken wollen, der den gleichen Worten des Reichsgesetzes vom 29. Mai 1885 zu Grunde lag. Die diesem früheren Gesetze in der Rechtsprechung zu teil gewordene Auslegung trifft daher in gleicher Weise für das Gesetz vom 31. Juli 1895 zu.¹

Die rechtliche Auffassung des Berufungsrichters entzieht sich so nach der Aufsehung. Im übrigen beruht das Urteil wesentlich auf tatsächlichen Erwägungen, deren Begründung eine Rechtsnormverletzung nicht erkennen läßt. Insbesondere giebt die Annahme, daß Eisenbahnwagen der in Rede stehenden Art, wenn sie als Vielheit gehandelt werden, unter den Begriff einer „Menge von Sachen“ im erörterten Sinne des Gesetzes fallen können, an sich für rechtliche Bedenken keinen Anhalt.“ . . .

¹ In gleichem Sinne ist erkannt vom IV. Civilsenate am 3. November 1898 in der S. IV. 151/98 und am 24. November 1898 in der S. IV. 159/98, vom III. Civilsenate am 29. März 1899 in der S. III. 303/98, vom VII. Civilsenate am 12. Mai 1899 in der S. VIIa. 24/99. D. R.