

82. Unterliegt neben dem Reichsstempel für die Ausreichung von Aktien von seiten der Aktiengesellschaft an den ersten Erwerber aus der Tarifnummer 4a Ziff. 2 Abs. 2 des Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894 (jetzt des Reichsgesetzes vom 14. Juni 1900 Tarifnummer 4a Ziff. 4 Abs. 2) das Einbringen von Wertpapieren der in dem Gesetze vom 27. April 1894 in Tarifnummer 4a Ziff. 2 Abs. 1 (jetzt Tarifnummer 4a Ziff. 2 und 4 Abs. 1 des Gesetzes vom 14. Juni 1900) bezeichneten Art in eine bestehende Aktiengesellschaft dem dort bestimmten Reichsstempel, und schließt im Falle der Befreiung dies nach § 18 des Reichsgesetzes die landesrechtliche Besteuerung jenes Einbringens aus?

VII. Civilsenat. Urt. v. 27. Mai 1902 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.)
w. S. & F. (Kl.). Rep. VII. 65/02.

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

Unter dem 19. April 1900 schloß der Vorstand der Aktiengesellschaft S. & F. in Berlin mit C. F. v. S. einen schriftlichen Vertrag folgenden Inhaltes ab. Im § 1 des Vertrages hieß es: die genannte Aktiengesellschaft beabsichtige, ihr gegenwärtiges Grundkapital von 45000000 *M* durch Ausgabe von 9500 Stück auf den Inhaber

lautender Aktien im Nennbetrage von 9 500 000 *M* auf 54 500 000 *M* zu erhöhen. Der § 2 lautete: für den Fall, daß die Generalversammlung der Aktiengesellschaft die vorerwähnte Kapitalerhöhung beschliesse, verpflichte sich C. F. v. S. gegen Gewährung von 5000 Stück als vollbezahlt geltender Aktien der neuen Emission der Gesellschaft auf das erhöhte Grundkapital zur Teilsumme von 5 000 000 *M* eine Einlage zu machen: a) mit £ 200 000 vollbezahlten Aktien der Gesellschaft in Firma S. B. & Co. Limited in London; b) mit Rubel 2 000 000 vollbezahlten Aktien der Russischen Elektrotechnischen Werke S. & S., Aktiengesellschaft zu St. Petersburg. Im § 3 wurde bestimmt, daß dieser Vertrag in Wirksamkeit treten solle, sobald die Gesellschaft durch ihre Generalversammlung die erwähnte Kapitalerhöhung beschlossen habe, und der Beschluß über die Erhöhung des Grundkapitales in das Handelsregister eingetragen sei.

Nach Vereinbarung dieses Vertrages beschloß eine am selbigen Tage abgehaltene Generalversammlung der Aktiengesellschaft S. & S. in Berlin nach dem darüber aufgenommenen Notariatsprotokoll:

1. das Grundkapital der Gesellschaft durch Ausgabe von 9000 Stück auf den Inhaber lautender neuer Aktien zum Nennwert von je 1000 *M* um 9 500 000 *M* zu erhöhen;
2. zu genehmigen, daß nach Maßgabe des im vorstehenden mitgetheilten Vertrages C. F. v. S. auf das erhöhte Grundkapital in Höhe von 5 000 000 *M* gegen Gewährung von 5000 Stück als vollbezahlt geltender Aktien der neuen Emission der Gesellschaft eine Einlage mit den oben angegebenen englischen (200 000 £) und russischen Aktien (2 000 000 Rubel) mache.

Für diese Verhandlungen wurden von der Stempelsteuerbehörde erhoben:

1. ein Stempel von 1900 *M* auf Grund der Tarifstelle 25a des preussischen Stempelgesetzes vom 31. Juli 1895 für die Erhöhung des Aktienkapitales um 9 500 000 *M*;
2. ein Stempel von 1680 *M* für die Ausreichung der 5000 Stück neuer Aktien der Klägerin an C. F. v. S. als ersten Erwerber auf Grund des Abs. 2 der Tarifstelle 4a Ziff. 2 des Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894;
3. ein Einbringungsstempel von $\frac{1}{3}$ Prozent mit 28000 *M* auf Grund der Tarifstelle 25c des preussischen Stempelgesetzes vom

31. Juli 1895 für das Einbringen der ausländischen Aktien in die Aktiengesellschaft S. & H. von seiten des C. F. v. S., wobei deren Parivert auf 8400000 *M* angenommen war.

Diesen letzten Stempel von 28000 *M* forderte die Aktiengesellschaft S. & H. von dem Fiskus zurück, indem sie in erster Linie geltend machte, daß die Erhebung des landesgesetzlichen Einbringungsstempels durch Tarifnummer 4 a des Reichsstempelgesetzes vom 27. April 1894 in Verbindung mit § 18 daselbst ausgeschlossen sei, an zweiter und dritter Stelle aber auf Grund des preussischen Stempelgesetzes Einwendungen gegen die Stempelberechnung erhob. In erster Instanz wurde ihre Klage abgewiesen; in zweiter Instanz drang sie teilweise mit ihren Ansprüchen durch, da der Berufungsrichter zwar nicht den ersten von der Klägerin geltend gemachten Grund, wohl aber ihr übriges Vorbringen zu einem wesentlichen Teile für gerechtfertigt erachtete.

Die Revision der Klägerin hat den Erfolg gehabt, daß der Fiskus zur Rückzahlung des ganzen landesrechtlichen Einbringungsstempels in Höhe von 28000 *M* verurteilt worden ist.

Gründe:

„Die Revision des Fiskus sowie die Berufungsentcheidung, soweit sie im Ergebnisse zu Ungunsten der Klägerin lautet, mit allen ihren den preussischen Landesstempel betreffenden Ausführungen, müssen fallen, wenn die Anschlussrevision der Klägerin darin recht hat:

1. daß das Einbringen der ausländischen Aktien auf Grund der Tarifstelle 4 a Ziff. 2 Abs. 1 dem Reichsstempel unterliege;
2. daß dadurch gemäß § 18 des Reichsstempelgesetzes eine landesgesetzliche Besteuerung dieses Einbringens ausgeschlossen sei.

In beiden Stücken muß den Revisionsausführungen der Klägerin beigetreten werden.

Um Klarheit über die Sachlage zu gewinnen, müssen zwei Dinge stempelrechtlich scharf voneinander geschieden werden, nämlich:

- a) die Ausreichung der neuen Aktien der Firma S. & H. an C. F. v. S.;
- b) die Einbringung der ausländischen Aktien in die Aktiengesellschaft S. & H. von seiten des C. F. v. S.“

(Es wird nun zunächst festgestellt, daß die gezahlten 1680 *M* für die Ausreichung der 5000 Stück neuer Aktien der klagenden Aktiengesellschaft an C. F. v. S. erlegt sind. Alsdann heißt es weiter:)

„Die sich hieran anschließende zweite, für die Entscheidung der Sache wichtigste Frage ist die: unterliegt neben diesem Reichsstempel aus Abs. 2 (für das Ausreichen der Aktien der Klägerin) auch das Einbringen der ausländischen Aktien auf Grund des Abs. 1 der Tarifnummer 4a Ziff. 2 dem hier vorgesehenen Reichsstempel. Diese Frage glaubt das Reichsgericht bejahen zu müssen. Um ein völlig ungetrübtcs und ungestörtes Bild von der Rechtslage zu gewinnen, ist es rätlich, von der Konkurrenz der Landesgesetzgebung zunächst ganz abzusehen und anzunehmen, daß eine Bestimmung von dem Inhalte der Tarifstelle 25 c des preussischen Stempelgesetzes nicht existiere. Stellt man alsdann obige Frage, so zeigt sich klar, daß es dem Willen und der Absicht der Reichsgesetzgebung entspricht, auch jenes Geschäft der Tarifnummer 4a Ziff. 2 unterworfen zu sehen. Der erkennende Senat ist sich hierbei der reichsgerichtlichen Rechtsprechung über das Anschaffungsgechäft, insbesondere des Beschlusses der vereinigten Civilsenate vom 30. Juni 1892 (Entsch. des R. O.'s in Civilf. Bd. 31 S. 17 flg.) und der eigenen Entscheidung vom 5. Januar 1900 (ebenda Bd. 45 S. 99 flg.), wohl bewußt; er glaubt aber durch die Bejahung der obigen Frage mit diesen Entscheidungen nicht in Widerspruch zu geraten; denn der gegenwärtige Fall liegt wesentlich anders, als die damals entschiedenen. Hier handelt es sich um eine bereits bestehende Aktiengesellschaft, welche fremde, ausländische Aktien aus der Hand des Aktionärs, in der sie sich befinden, dadurch erwirbt, daß sie ihm eine entsprechende Zahl der Aktien ihrer eigenen neuen Emission überläßt. Handelsrechtlich ist das allerdings, wie keineswegs verkannt wird, nicht genau ausgedrückt; formell liegt die Sache so, daß E. F. v. S. als erster Erwerber einen Teil der neuen Aktien übernommen hat und seine Einlage in Gestalt der eingebrachten fremden Aktien macht. Allein worauf es bei der hervorgerufenen Lage der Dinge wesentlich ankommt, ist der Punkt, daß es sich hier um einen Umsatz der fremden Aktien, um einen Eigentumsverwerb der ausländischen Aktien von seiten der Aktiengesellschaft aus fremdem Vermögen, der jedenfalls nicht als ein unentgeltlicher angesehen werden kann, handelt, und daß, wie das schon für das Reichsstempelgesetz vom 3. Juni 1885 im Plenarbeschlusse des Reichsgerichtes anerkannt ist (a. a. O. Bd. 31 S. 23 Nr. 4), auch das Reichsstempelgesetz vom 27. April 1894 gerade den Umsatz von Aktien

treffen und besteuern will. Das letztgenannte Stempelgesetz muß in seinem ganzen jetzigen Zusammenhange ausgelegt werden, insbesondere mit Einschluß des neu eingefügten Abs. 2 zu Tarifnummer 4a Biff. 2. Durch diese neue Bestimmung ist allerdings die rechtliche Auffassung der reichsgerichtlichen Entscheidung vom 30. Juni 1892 nicht direkt mißbilligt worden; es ist in dem Gesetze die Zuteilung der Aktien auf Grund der Zeichnung an die Gründer und die Ausreichung an den ersten Erwerber nicht geradezu für ein Anschaffungsgeschäft erklärt, sondern diesem nur „gleichgestellt“; allein die Tragweite, die die ganze Tarifstelle nach dem Willen des Gesetzgebers haben soll, läßt jene neue Bestimmung im Zusammenhange mit der Begründung, die ihr in den Motiven und der Kommissionsberatung gegeben ist, deutlich zu Tage treten. In den Motiven ist die Bestimmung damit begründet, daß durch den reichsgerichtlichen Plenarbeschuß vom 30. Juni 1892 das Fortbestehen der gegenteiligen bisherigen steuerlichen Praxis in dem in Rede stehenden Falle (Zuteilung der Aktien an die Gründer), sowie in rechtlich ähnlich liegenden Fällen in Frage gestellt sei; es lasse sich aber nicht verkennen, daß, von den formalen Rechtsbedenken abgesehen, es sich hierbei um wirtschaftliche Vorgänge handle, die ihrem Wesen nach, da sie hörerenmäßige Werte dem Verkehre zuführen, unter das Gesetz, das die Umsätze solcher Werte besteuern wolle, gezogen werden müssen; der Entwurf suche daher die Abgabenträchtigung in solchen Fällen auch ferner zu sichern, indem er jene Vorgänge in Ansehung der Steuerpflicht den Anschaffungsgeschäften gleichstelle. In der Kommissionsberatung erklärten die Vertreter der verbündeten Regierungen, ihres Erachtens sei die Zuteilung der Aktien auf Grund vorausgegangener Zeichnung bei Errichtung einer Aktiengesellschaft zweifellos als steuerpflichtiges Anschaffungsgeschäft anzusehen; es empfehle sich jedoch, durch die vorgeschlagene Bestimmung diese Frage gesetzgeberisch zu entscheiden, um eine anderweitige Auslegung der Gerichtsbehörden unmöglich zu machen. Der Wille des Gesetzgebers, daß das entscheidende Gewicht für die Auslegung der Steuerbestimmung der Tarifnummer 4a auf die wirtschaftliche Bedeutung des Vorganges zu legen sei, ist in diesen Erklärungen klar ausgesprochen und hat in dem Gesetze durch die Aufnahme der neuen Bestimmung entsprechenden Ausdruck gefunden; diese beleuchtet daher auch den übrigen, unver-

ändert gebliebenen Teil des Gesetzes, mit dem sie ein einheitlich auszulegendes und zu behandelndes Ganzes bildet. Es liegt hiernach in dieser neuen Bestimmung ein sehr starkes argumentum a fortiori zu Gunsten der obigen Beantwortung der aufgeworfenen Frage. Wenn nach dem ausgesprochenen Willen des Gesetzgebers sogar die Zuteilung der Aktien bei der Errichtung der Aktiengesellschaft an die Gründer, bezw. Zeichner der Stempelabgabe unterworfen sein soll, um wie viel mehr muß es dem Willen des Gesetzgebers entsprechen, daß der Erwerb fremder Aktien, den eine bestehende Aktiengesellschaft bei Erhöhung ihres Aktientapitales durch die Einlage der Übernehmer der neuen Aktien macht, mit der Abgabe belegt werde; es ist kein Grund erdenklich, weshalb das Gesetz hier vor Halt machen und diesen Umsatz von Aktien nicht sollte besteuern wollen. Das Reichsgericht nimmt an, daß es nicht erst wieder einer neuen gesetzlichen Bestimmung bedarf, um diesen Willen des Gesetzgebers zur praktischen Geltung zu bringen, sondern daß es nach dem ganzen Inhalte des jetzigen Gesetzes, wie er dargelegt ist, möglich ist, einen solchen Vorgang schon jetzt als ein Anschaffungsgeschäft im Sinne der Tarifnummer 4a aufzufassen. In Einklang hiermit befindet sich der Kommentar von Hummel und Specht zum preussischen Stempelgesetze vom 31. Juli 1895, der gleichfalls das Einbringen reichsstempelpflichtiger Wertpapiere, z. B. von Aktien, als ein Geschäft ansieht, das dem Anschaffungstempel des Reichsstempelgesetzes unterliegt (§. 688 Note 36).

Ist das aber der Fall, dann ist die landesgesetzliche Besteuerung dieses Einbringens durch § 18 des Reichsstempelgesetzes ausgeschlossen — wie auch Hummel und Specht a. a. O. annehmen —, da es sich wirtschaftlich und rechtlich um ein und dasselbe zu besteuernde Geschäft handelt.

Hiernach mußte die Klägerin mit ihrem ersten Antrage auf Rückzahlung des ganzen landesgesetzlichen Einbringungstempels von 28000 *M* siegreich durchdringen. Der Umstand, daß der Reichsstempel für dieses zweite Anschaffungsgeschäft noch nicht erhoben ist, kann die Verurteilung des Beklagten nicht hindern, da nicht erst die tatsächliche Erhebung des Reichsstempels, sondern schon die Feststellung, daß ein Geschäft dem Reichsstempel unterliegt, dieses der landesgesetzlichen Besteuerung entzieht.

Das Reichsgericht war nicht in der Lage, den Reichsstempel

gegenüber dem zurückgeforderten Landesstempel zur Anrechnung zu bringen, und zwar schon deswegen nicht, weil von seiten des preussischen Staatsfiskus eine Aufrechnung hiermit auch nicht eventuell geltend gemacht ist. In Ermangelung auch sonstiger solcher Aufrechnung war, wie gesehen, zu erkennen.“