

85. Stehen die Bestimmungen der §§ 4 und 18 des Reichsstempelgesetzes in der Fassung des Gesetzes vom 14. Juni 1900 der Besteuerung eines Aktienindossaments mit dem Abtretungsstempel der Tarifnummer 2 des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 entgegen, wenn die Aktie bereits vor dem 1. Oktober 1881, dem Zeitpunkte des Inkrafttretens des Reichsstempelgesetzes vom 1. Juli 1881, ausgegeben worden war?

VII. Zivilsenat. Urt. v. 14. Oktober 1902 i. S. G. v. P. G. und S. L. L. (Kl.) w. preuß. Fiskus (Befl.). Rep. VII. 228/02.

I. Landgericht Breslau.

II. Oberlandesgericht daselbst.

Die Klägerinnen nahmen ihrer Angabe nach im April 1901 die Weiterbegebung einer Anzahl ihnen gehöriger Namensaktien

der Aktiengesellschaft Breslauer Diskontobank an Dritte vor und versahen sie zu diesem Zwecke mit ihrem Blankoindossament. Die Aktien waren vor dem 1. Oktober 1881, dem Zeitpunkte des Inkrafttretens des Reichsstempelgesetzes vom 1. Juli 1881, ausgegeben worden. Die Klägerinnen behaupteten, auf Erfordern der Steuerverwaltung für jedes Indossament den landesgesetzlichen Cessionstempel gemäß Tarifnummer 2 des preussischen Stempelgesetzes vom 31. Juli 1895 verwendet zu haben. Sie erachteten die Erhebung dieses Stempels mit Rücksicht auf die Bestimmungen der §§ 4 und 18 des Reichsstempelgesetzes in der Fassung des Gesetzes vom 14. Juni 1900 für ungerechtfertigt und forderten mit der Klage die Rück erstattung der entrichteten Stempelbeträge. Sie machten insbesondere geltend, daß bei sämtlichen Indossamenten Anschaffungs geschäfte im Sinne des Reichsstempelgesetzes vorgelegen hätten, und daß bezüglich der letzteren der reichsgesetzliche Anschaffungstempel gemäß § 9 und Tarifnummer 4 des Reichsstempelgesetzes verwendet worden sei, daß daher die Erhebung des Landesstempels eine unzulässige Doppelbesteuerung desselben Geschäfts enthalte.

Der erste Richter wies die Klage ab; die von den Klägerinnen eingelegte Berufung blieb ohne Erfolg.

Die Revision der Klägerinnen ist zurückgewiesen aus folgenden Gründen:

„Die Revision konnte nicht für begründet erachtet werden.

1. Der § 4 des Reichsstempelgesetzes in der Fassung des Gesetzes vom 14. Juni 1900, welcher mit dem § 5 in der Fassung der Gesetze vom 1. Juli 1881, 29. Mai 1885 und 27. April 1894 wörtlich übereinstimmt, verordnet im Abs. 1:

„Die der Reichsstempelsteuer unterworfenen Wertpapiere unterliegen in den einzelnen Bundesstaaten keiner weiteren Stempelabgabe (Taxe, Sportel etc.)“

und im Abs. 2:

„Auch ist von der Umschreibung solcher Wertpapiere in den Büchern und Registern der Gesellschaft, sowie von den auf die Wertpapiere selbst gesetzten Übertragungsvermerken (Indossamenten, Cessionen etc.) eine Abgabe nicht zu entrichten.“

Der Berufungsrichter hat ausgeführt, die Bestimmung des Abs. 2 beziehe sich nach dem klaren Wortlaut auf die im vorhergehenden

Absatz bezeichneten, also auf die der Reichsstempelsteuer unterworfenen Wertpapiere. Mit dieser Reichsstempelsteuer sei, wie sich aus der Unterstellung des § 4 unter den vom Emissionsstempel handelnden Abschn. I des Gesetzes und aus seiner Funktion (als § 5) in dem ersten Reichsstempelgesetze vom 1. Juli 1881 (welches den sog. Anschaffungsstempel noch gar nicht gekannt habe) ergebe, lediglich der auf die Urkunden gelegte Emissionsstempel gemeint. Da nun die in Rede stehenden Aktien unstreitig vor dem 1. Oktober 1881 ausgegeben und deshalb dem erst durch das Reichsgesetz vom 1. Juli 1881 eingeführten Reichsstempel nicht unterworfen gewesen seien, so sei die im zweiten Absatz des § 4 a. a. O. angeordnete Befreiung von dem Landesstempel auf sie nicht anwendbar. Dies erkläre sich auch aus dem Zwecke der Befreiungsvorschrift, die dem verhältnismäßig hohen reichsgesetzlichen Stempel unterworfenen Wertpapiere vor weiterer Besteuerung zu sichern, während bezüglich der älteren, von dem neuen Reichsstempel nicht betroffenen Wertpapiere die Ausgleichung den Einzelstaaten habe überlassen bleiben können. Demgegenüber lasse sich zu gunsten der Klägerinnen aus dem von ihnen hervorgehobenen Umstande, daß vor dem Reichsstempelgesetze vom 27. April 1894 die Freilassung der vor dem 1. Oktober 1881 ausgegebenen Aktien vom Emissionsstempel in einer Befreiungsvorschrift zur Tarifnummer 1 angeordnet und diese Vorschrift erst durch das Reichsgesetz vom 27. April 1894 als § 6 in den Gesetzestext hineingezogen worden sei, nichts entnehmen. Die von den Klägerinnen daraus gefolgerte prinzipielle Unterwerfung auch der älteren Aktien unter den Reichsstempel werde ebenso durch den älteren wie durch den jüngeren Gesetzeswortlaut und Zusammenhang widerlegt.

Diese Ausführungen — zu deren Widerlegung von den Klägerinnen neue Gründe in der Revisionsinstanz nicht vorgebracht sind — erscheinen völlig zutreffend. Sie stehen auch im Einklang mit der bisherigen Judikatur des Reichsgerichts, an welcher festzuhalten ist.

Vgl. insbesondere die Urteile des Reichsgerichts vom 17. September 1885, Jurist. Wochenchr. 1885 S. 328, und vom 2. November 1885, Preuß. Just.-Min.-Bl. 1886 S. 106.

2. Nach § 18 des Reichsstempelgesetzes in der Fassung der Gesetze vom 27. April 1894 und 14. Juni 1900 (§ 17 des Reichsstempelgesetzes vom ^{28. Mai}/_{3. Juni} 1885) sind „Geschäfte, welche nach Tarifnummer 4

abgabepflichtig sind, oder auf welche die Vorschrift unter „Befreiungen“ zu dieser Tarifnummer Anwendung findet, sowie Schriftstücke über solche Geschäfte“ in den einzelnen Bundesstaaten keinen Stempelabgaben unterworfen.

Der Berufungsrichter ist der Ansicht, daß auch diese Vorschrift der Erhebung des landesgesetzlichen Cessionsstempels im vorliegenden Falle nicht entgegengestanden habe. Er verweist auf den Erlaß des preussischen Finanzministers vom 23. März 1893,

vgl. Gaupp-Loeck, Reichsstempelgesetz 7. Aufl. Anm. 67 zu § 18 des Gesetzes,

in welchem ausgeführt ist, daß die Übertragung der Aktien auf Grund eines Anschaffungsgeschäfts ein von letzterem selbst verschiedenes Geschäft sei und der auf die Urkunde gesetzte Übertragungsvermerk daher nicht als ein Schriftstück über das Anschaffungsgeschäft betrachtet werden könne, und führt unter Bezugnahme auf das in den Entsch. des R.O.'s in Civilf. Bd. 34 S. 137 abgedruckte Urteil des Reichsgerichts vom 17. Januar 1895 aus, daß § 18 (früher § 17) des Reichsstempelgesetzes nicht eine Befreiung in dem Sinne enthalte, daß daselbe wirtschaftliche Geschäft nur einmal besteuert werden und jedes durch das besteuerte Geschäft veranlaßte Rechtsgeschäft steuerfrei bleiben solle, daß es vielmehr darauf ankomme, ob in einem Falle, wo ein Urkundenstempel neben dem Anschaffungstempel in Frage stehe, das betreffende Schriftstück ein Anschaffungsgeschäft oder ein anderes Rechtsgeschäft beurkunde. Nun sei, so führt er weiter aus, unter einem Anschaffungsgeschäfte gemäß dem Beschlusse der vereinigten Civilsenate des Reichsgerichts vom 30. Juni 1892 (Entsch. Bd. 31 S. 17) „ein Rechtsgeschäft zu verstehen, welches dem Anschaffenden das Eigentum an fremden beweglichen Sachen gegen Entgelt verschaffen soll, ein synallagmatischer Vertrag, bei dem die versprochene Leistung des einen Teils in der anzuschaffenden Sache, die des anderen in dem dafür zu gewährenden Entgelt besteht“. Zur Abtretungserklärung bei Forderungen, zum Indossamente bei Aktien verhalte sich danach das etwa zu grunde liegende Anschaffungsgeschäft, wie das kausale Rechtsgeschäft zum Erfüllungsgeschäft. Das letztere stehe zwar im wirtschaftlichen Zusammenhange mit dem kausalen Geschäfte, sei aber rechtlich ein besonderes Geschäft. Die Cession und das Indossament stellen einen abstrakten Vertrag dar, welcher von dem kausalen

Geschäfte rechtlich ganz unabhängig sei. Das Erfordernis der Entgeltlichkeit, welches für das Anschaffungsgeschäft wesentlich sei, komme bei ihnen nicht in Frage. Sie könnten ebensowohl auf Grund eines unentgeltlichen, wie eines entgeltlichen, und auf Grund letztwilliger Verfügung, wie auf Grund eines Rechtsgeschäfts unter Lebenden ausgestellt sein, sie seien davon unabhängig und folgeweise ein selbständiges Rechtsgeschäft. Demzufolge liege hier in der Besteuerung der Indossamente nicht eine nochmalige Besteuerung der zu grunde liegenden Anschaffungsgeschäfte.

Auch diesen Ausführungen war zuzustimmen. Die Klägerinnen haben sich zwar zur Unterstützung ihrer Ansicht, daß bei einem Anschaffungsgeschäft der in Rede stehenden Art die Ausstellung des Indossamentes als ein zur Anschaffung gehöriger Akt anzusehen sei, und daß hier eine unzulässige Doppelbesteuerung vorliege, auf ein Urteil des VI. Civilsenats des Reichsgerichts vom 12. November 1896 (Entsch. des R.G.'s in Civilf. Bd. 38 S. 29) berufen, in welchem ausgeführt ist, das Reichsstempelgesetz fasse den Vertrag mit dem sich anschließenden Erwerbe der Wertpapiere als ein Anschaffungsgeschäft über diese auf und habe demgemäß in der, der Nummer 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 gleichgestellt, es sei ersichtlich, daß hier die „Zuteilung“, „Übernahme“, „Ausreichung“ der Aktien das ganze zum Erwerbe der Aktien führende Geschäft, einschließlich des dem Erwerbe zu grunde liegenden Vertrags, umfasse. Diesen Ausführungen, auf denen die erwähnte Entscheidung übrigens nicht beruht, hat sich der hier erkennende Senat nicht anschließen können. In der Begründung des Entwurfs der Gesetzesvorlage, welche zu dem Gesetze vom 27. April 1894 geführt hat, ist bezüglich der Veranlassung zur Ausstellung der neuen, der Nummer 2 der Tarifnummer 4 hinzugefügten Bestimmung dargelegt, daß, soweit bisher bei Errichtung einer Aktiengesellschaft die Aktien auf Grund vorheriger Zeichnung zugeteilt oder von den Gründern übernommen, oder in anderen Fällen Wertpapiere dem ersten Erwerber ausgeliefert

worben, in der Praxis der Gerichte und Verwaltungsbehörden das Vorliegen eines stempelpflichtigen Anschaffungsgeschäfts angenommen worden sei, daß jedoch nach neuerer Entscheidung der vereinigten Civilsenate des Reichsgerichts die bei der Simultangründung erfolgende Übernahme der Aktien durch die Gründer ein Anschaffungsgeschäft gemäß Position 4a 2 des Tarifs nicht darstelle, indem die Entscheidung, die von dem handelsrechtlichen Begriff der Anschaffung als des abgeleiteten entgeltlichen Erwerbs beweglicher Sachen zu Eigentum mittels Rechtsgeschäfts unter Lebenden ausgehe, bei der Simultangründung in Ansehung der Aktien das Vorliegen einer Veräußerung auf der einen Seite, ohne welche eine solche Anschaffung auf der anderen Seite nicht denkbar sei, vermisse, daß hierdurch das Fortbestehen der bisherigen steuerpflichtigen Praxis in dem in Rede stehenden, wie in rechtlich ähnlich liegenden Fällen in Frage gestellt sei, daß es sich indessen um wirtschaftliche Vorgänge handele, die ihrem Wesen nach, da sie börsenmäßige Werte dem Verkehr zuführten, unter das Gesetz gezogen werden müßten. Dabei ist ausdrücklich betont, daß die neue Vorschrift auf die Begriffsbestimmung des Anschaffungsgeschäfts, wie sie sich in der Rechtsprechung allmählich herausgebildet habe, ohne Einfluß bleibe. Nach feststehender bisheriger Rechtsprechung ist nun unter dem Anschaffungsgeschäft der auf den Erwerb von Eigentum an beweglichen Sachen gerichtete entgeltliche Vertrag selbst zu verstehen, während es auf die Erfüllung desselben nicht ankommt. Vgl. außer dem erwähnten Beschlusse der vereinigten Civilsenate insbesondere die Urteile des Reichsgerichts vom 19. April und 13. Dezember 1888 (Entsch. desselben in Civils. Bd. 21 S. 83, Bd. 22 S. 127), in denen ausdrücklich hervorgehoben ist, daß die Verwirklichung des auf Verschaffen und Anschaffen gerichteten Willens der Vertragsschließenden nicht zum Wesen des Geschäfts gehöre. Die gleiche Bedeutung hat der Ausdruck Anschaffungsgeschäft in dem Reichsstempelgesetz. Daß insbesondere davon ausgegangen wurde, daß die Stempelpflicht lediglich an den Abschluß des auf die Anschaffung gerichteten Vertrags geknüpft sein solle, hat in dem Kommissionsbericht zu der Gesetzesvorlage, welche dem den Anschaffungsstempel einführenden Gesetze vom 29. Mai 1885 zu grunde gelegen hat, deutlichen Ausdruck gefunden. Wie in demselben — unter III. 1 — mitgeteilt ist, war die Kommission darin einverstanden, daß das Ge-

schäft durch seinen Abschluß steuerpflichtig werde, nicht etwa noch der Realisierung oder Erfüllung in irgend einer Art bedürfe. Hiernach können die in der erwähnten, durch das Gesetz vom 27. April 1894 eingeführten neuen Bestimmung des Tarifs enthaltenen Ausdrücke „Zuteilung“, „Übernahme“, „Ausreichung“ nicht in dem Sinne von Erfüllungshandlungen verstanden werden. Zu einer solchen Auslegung bietet die Begründung des bezüglichen Gesetzentwurfs, insoweit sie die Veranlassung zu der Aufstellung der neuen Bestimmung darlegt, keinen Anhalt, während die ausdrückliche Erklärung, daß die Begriffsbestimmung des Anschaffungsgeschäfts nicht beeinflusst werden solle, ihr deutlich entgegentritt. Auf dem hier vertretenen Standpunkt steht auch das Urteil des II. Civilsenats des Reichsgerichts vom 25. Juni 1897 (Entsch. desselben in Civil. Bd. 39 S. 126), in welchem anlangend die neue Bestimmung des Tarifs, insoweit sie die „Ausreichung von Wertpapieren an den ersten Erwerber“ betrifft, ausgeführt ist, daß mit derselben nicht etwa der physische Akt der Aushändigung der Wertpapiere, sondern das Geschäft, durch welches für den ersten Erwerber der Anspruch auf Auslieferung der Wertpapiere an ihn begründet werde, der Besteuerung nach Tarifnummer 4a 2 des Reichsstempelgesetzes habe unterworfen werden sollen. In gleicher Weise ist unter der Zuteilung die Erklärung der Gründer der Aktiengesellschaft zu verstehen, durch welche dieselben — bei Successivgründungen — die Zeichnungen annehmen und dem Erwerber den Anspruch auf Übertragung der Wertpapiere einräumen, unter Übernahme — bei Simultangründungen — der in dem Gründungsvertrage enthaltenen Erklärung der Gründer, durch welche diese sich gegenseitig zur Übernahme berechtigen und verpflichten.

Wie der Berufungsrichter zutreffend ausgeführt hat, ist das Erfüllungsgeschäft, die Übertragung der Aktien durch Indossament, als ein von dem kausalen Anschaffungsgeschäft verschiedenes selbständiges Geschäft aufzufassen, welches deshalb von dem Reichsstempel nicht mitgedeckt wird.

Es ist anzunehmen, daß auch der preussische Gesetzgeber von derselben Auffassung ausgegangen ist, da derselbe in der Tarifstelle 2 des Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 eine Befreiung vom Abtretungs- bezw. Indossamentsstempel zwar auf Grund des § 17, jetzt 18 des Reichsstempelgesetzes vorgeesehen hat, bei anderer Auf-

fassung aber, zumal mit Rücksicht auf den oben erwähnten Finanzministerialerlaß vom 23. März 1893, dringende Veranlassung gehabt hätte, auch insoweit eine Ausnahmebestimmung zu treffen." . . .