

74. Findet die Befreiungsvorschrift unter Ziff. 3 der Tarifstelle 32 des preussischen Stempelsteuergesetzes auch auf die Beurkundung der in Abs. 5 dieser Tarifstelle bezeichneten Rechtsübertragungen An-

wendung? Muß der Befreiungsgrund aus der Urkunde selbst ersichtlich sein?

Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895 § 8 u. Tariffstelle 32.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 16. Januar 1903 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.)  
w. H.-W. Kalkwerke A.-G. (Kl.). Rep. VII 363/02.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

Durch notariellen Vertrag vom 20. Juni 1897 verkaufte der Ingenieur Emil H. sein (unter der Firma Hönnehtaler Kalkwerke Emil H. betriebenes) gewerbliches Unternehmen an die Breslauer Diskontobank. Nach § 6 des Vertrages trat die Käuferin in alle Rechte und Pflichten des Verkäufers ein: a) aus dessen Verträgen mit mehreren Eisen- und Stahlwerken, seinen Abnehmern, b) aus einem Vertrage mit der Eisenbahnverwaltung betreffs eines Anschlußgeleises, c) aus dessen Abschlüssen mit Schr. (Dynamitvertrag auf 5 Jahre), E. (Kohlenvertrag bis 1. April 1898), F. (arbeitsmäßig zwei Doppelwagen Kalk bis Ende 1897) und G. (Kohlenvertrag bis 1. April 1898). Der Wert der abgetretenen Rechte wurde im Vertrage auf 500 000 *M* angegeben. Die Abtretungen unter a und b unterliegen an sich unstreitig dem Abtretungsstempel zu  $\frac{1}{50}$  Prozent. Für die Abtretungen unter c und deshalb aus dem Gesamtbetrage von 500 000 *M* (§ 10 des Stempelsteuergesetzes) forderte die Steuerbehörde den Kaufstempel zu  $\frac{1}{3}$  Prozent ein, den die Klägerin als Rechtsnachfolgerin der Breslauer Diskontobank bezahlte. Die Klägerin nahm für die Abtretungen unter c Befreiung vom Kaufstempel in Anspruch und verlangte den bezahlten Betrag, abzüglich 100 *M* ( $\frac{1}{50}$  Prozent aus 500 000 *M*), zurück. Ihrer Klage wurde vom Landgericht stattgegeben. Wie die Berufung, so ist auch die Revision des Beklagten zurückgewiesen, letztere aus folgenden

Gründen:

„In § 6 des Vertrages vom 20. Juni 1897 ist neben der Übertragung anderer Rechte auch die Übertragung der Rechte, die dem Ingenieur H. aus seinen „Abschlüssen“ mit Rudolf Schr. in S. und drei weiteren Firmen zustanden, auf die Breslauer Diskontobank beurkundet. Den Hauptstreitpunkt in dieser Instanz bildet die Frage,

ob diese letztere Beurkundung, für sich allein betrachtet, dem Kaufstempel zu  $\frac{1}{3}$  Prozent des Preises gemäß Abs. 5 der Tariffstelle 32 des preussischen Stempelsteuergesetzes unterliegt, oder gemäß der Befreiungsvorschrift Nr. 3 daselbst vom Stempel befreit ist. Der Beklagte lehnt die Befreiung aus einem doppelten Grunde ab. Er verneint zunächst grundsätzlich die Anwendbarkeit der für „Kauf- und Lieferungsverträge“ über Mengen von Sachen oder Waren gegebenen Befreiungsvorschrift auf die Übertragung der Erwerberrrechte aus Veräußerungsgeschäften über solche Sachen. Dieser rechtliche Standpunkt ist nicht haltbar. Bis zum Erlaß des Gesetzes vom 31. Juli 1895 unterlagen die in Tariffstelle 32 Abs. 5 bezeichneten Übertragungen nur dem Cessionsstempel von 1,50 *M.* Veranlaßt wurde die jetzige Bestimmung durch die besonders auf dem Gebiete der Grundstückspekulation hervorgetretenen Mißstände. Die Vorschrift beruht auf der Erwägung, daß die Übertragung der Erwerberrrechte aus einem Veräußerungsgeschäfte wirtschaftlich demselben Zwecke dient und denselben Zweck erreicht, wie eine wirkliche Weiterveräußerung, und daß es deshalb gerechtfertigt ist, diesen wirtschaftlichen Zweck in den Vordergrund zu stellen und den Stempeltarif unter Lösung von den Normen des bürgerlichen Rechts mehr dem tatsächlichen Umsatz, insbesondere den tatsächlich stattgefundenen Eigentumsbewegungen, anzupassen (s. Begründung des Entwurfs S. 5. 6). Über diese Absicht des Gesetzes würde es entschieden hinausgehen, wenn die Übertragung der Erwerberrrechte auch in Fällen stempelpflichtig sein sollte, in denen die Veräußerung der Sachen selbst vom Stempel befreit wäre; eine derartige Wirkung der neuen Vorschrift kann nicht ohne zwingenden Grund angenommen werden. Ein solcher ist nicht erfindlich, der Wortlaut der Bestimmung spricht vielmehr gegen die Auffassung des Beklagten. Denn wenn die Übertragungen der Erwerberrrechte in betreff der Stempelpflichtigkeit wie Veräußerungen der Sachen selbst behandelt werden sollen, so müssen eben, wie das Berufungsgericht bereits zutreffend ausgeführt hat, alle die Veräußerung der Sachen selbst betreffenden Vorschriften, also auch die über Ermäßigungen und Befreiungen, Anwendung finden. Ganz unzweifelhaft wird dies bei Betrachtung der Stellung des jetzigen Abs. 5 im Entwurf zum Stempelsteuergesetz. Dort enthielt die Tariffstelle 32 (Nr. 34 des Entwurfs) nur einen Teil der Vorschrift, nur den auf die nachträglichen Er-

klärungen des Erwerbers, für einen Dritten erworben zu haben, bezüglich; die Übertragung wirklicher Erwerberrechte fand sich dagegen in Abs. 1 der Tariffstelle 2 (Abtretungen) behandelt. Die Bestimmung lautete dort: „Beurkundungen von Übertragungen der Rechte der Erwerber . . . werden in betreff der Stempelpflichtigkeit wie Beurkundungen von Veräußerungen dieser Sachen nach der Tariffstelle „Kauf- und Tauschverträge“ behandelt.“ In den Erläuterungen zu Position 2 (S. 26) ist bemerkt: „Es ist nur folgerichtig, daß die Besteuerung solcher Cessionen nach denselben Grundsätzen erfolgt, wie die Besteuerung der Veräußerung der Sachen selbst“. Denkt man sich die Bestimmung auch im Gesetze als in die Tariffstelle 2 aufgenommen, so könnte ein Zweifel über ihre Tragweite kaum auf-tauchen; daß aber durch die aus gesetzestechnischen Gründen erfolgte veränderte Stellung der Bestimmung im Gesetze eine sachliche Änderung ihres Inhaltes beabsichtigt gewesen sei, dafür fehlt es an jedem Anhaltspunkte.

Nicht recht verständlich ist der Einwand des Beklagten, die Befreiung unter Nr. 3 sei auf Abs. 5 Tariffstelle 32 schon deshalb nicht anwendbar, weil in Abs. 5 von „Veräußerungen“ und „Veräußerungsgeschäften“ die Rede, die Befreiung unter Nr. 3 dagegen nur für „Kauf- und Lieferungsverträge“ gewährt sei. Natürlich hat die Übertragung der Erwerberrechte auf Befreiung nur Anspruch, wenn sie, als Veräußerung der Sachen selbst angesehen, als Kauf- oder Lieferungsvertrag über diese Sache sich darstellen würde; dieser Fall liegt aber hier zweifellos vor, denn die in § 6 des Vertrages bezeichneten Rechte sind durch den Vertrag von H. mit seinem gesamten Unternehmen an die Breslauer Diskontobank verkauft worden.

In den Gründen des Berufungsurteils findet sich die Bemerkung: „Ist hiernach die Beurkundung der Übertragung der Erwerberrechte aus einem stempelfreien Vertrage ebenfalls stempelfrei, so“ u. s. w. Daß hierin eine rechtsirrigte Auffassung des Abs. 5 der Tariffstelle 32 Ausdruck gefunden, ist der Revision zuzugeben. Nicht darauf kommt es an, ob die ursprünglichen Verträge H.'s mit Sch., E., F. und L. stempelfrei waren, sondern darauf, ob die Weiterveräußerung der Gegenstände dieser Verträge von H. an die Diskontobank stempelfrei wäre. Es erscheint indessen ausgeschlossen, daß das Urteil auf dieser verfehlten Bemerkung beruhe. Unmittelbar vorausgehend äußern sich

die Urteilsgründe zutreffend dahin: „Die Übertragungen sind in betreff der Stempelspflichtigkeit Veräußerungen; sie sind stempelpflichtig, wenn sie als Veräußerungen stempelpflichtig wären, sie sind aber auch nur stempelpflichtig, wenn sie als Veräußerungen stempelpflichtig wären, sie sind also stempelfrei, wenn sie als Veräußerungen stempelfrei wären.“ Es ist ferner unzweifelhaft, daß H. die Mengen von Kohlen, Kalk und Dynamit, deren Lieferung den Gegenstand der Verträge mit Schr. u. f. w. bildet, teils zum unmittelbaren Verbrauch in seinen Kalkwerken, teils zur Weiterveräußerung im Betriebe dieser Werke gekauft hatte. Wenn er nun diese Waren zugleich mit den Kalkwerken und als Bestandteile dieser Werke an die Breslauer Diskontobank mitveräußerte, so ist ohne weiteres klar, daß hierdurch die Zweckbestimmung der Waren keine Änderung erfuhr, die Befreiungsvorschrift unter Nr. 3 also auch auf die Weiterveräußerung anwendbar ist.

Der zweite Grund, mit dem der Beklagte die Klage bekämpft, ist aus dem in § 3 des Stempelsteuergesetzes ausgesprochenen Grundsatz entnommen, daß die Stempelspflichtigkeit einer Urkunde sich nach ihrem Inhalte richtet. Aus dem Vertrage vom 20. Juni 1897 ist nun weiter nichts zu entnehmen, als daß die „Abschlüsse“ H.'s mit Schr., E., F. und L. die Lieferung größerer Mengen von Waren für einen längeren Zeitraum betreffen (Dynamitvertrag auf 5 Jahre, Kohlenvertrag bis zum 1. April 1898 u. f. w.); unmittelbar äußert sich der Vertrag nicht einmal darüber, ob H. bei diesen Abschlüssen als Käufer, oder als Verkäufer beteiligt war. . . Will man zu gunsten des Beklagten die unstreitige Tatsache, daß H. in den „Abschlüssen“ die Stellung des Käufers inne hatte, in die Urkunde hineininterpretieren, so fehlt es immer noch an dem urkundlichen Nachweise für die Voraussetzungen der Befreiung (Bestimmung der Warenmengen zum unmittelbaren Verbrauch in einem Gewerbe oder zur Weiterveräußerung), deren objektives Vorhandensein unbestritten und unzweifelhaft ist; dieser urkundliche Nachweis ist aber auch nicht erforderlich. Das Reichsgericht hat schon öfter ausgesprochen, daß der Nachweis solcher besonderer Umstände, von denen das Gesetz die Befreiung einer an sich stempelpflichtigen Urkunde abhängig macht, nicht in der Urkunde selbst zu liegen braucht. So in Bezug auf die nachträgliche Ausreichung von Pfandbriefen auf Grund von Schuldverschreibungen (Tarifstelle 58, lit. d) der erkennende Senat in den

Sachen Rep. VIa. 423/99 und Rep. VII. 343/01, in Bezug auf die hier streitige Vorschrift (Tariffstelle 32, Befreiung Nr. 3) hinsichtlich der Frage, ob die Waren im Inlande im Betriebe eines der Vertragsschließenden erzeugt oder hergestellt sind, der II. Civilsenat in seinem zum Abdruck bestimmten Urteile vom 23. Dezember 1902 Rep. II. 272/02.<sup>1</sup> Warum dies nicht auch in Ansehung der Frage gelten soll, ob die Waren zum unmittelbaren Verbrauch in einem Gewerbe oder zur Weiterveräußerung bestimmt seien, ist nicht wohl abzusehen, umsoweniger als sich dieser Zweck eines Vertrages meistens schon aus der Eigenschaft der Vertragsschließenden als Fabrikanten oder Zwischenhändler von selbst ergeben wird und insofern, wie dies auch für den gegenwärtigen Fall offensichtlich zutrifft, aus der Vertragsurkunde selbst mittels Auslegung entnommen werden kann.

Ist demnach die Übertragung der Rechte §. 3 aus den Abschlüssen mit Schr. und Genossen stempelfrei, während die übrigen in § 6 des Vertrages beurkundeten Rechtsübertragungen dem Abtretungsstempel zu  $\frac{1}{50}$  Prozent unterliegen, so ist nur der letztere Stempel aus dem unausgeschiedenen Gesamtpreis aller Rechtsübertragungen zu entrichten.“ . . .