

81. Zum Begriff des Einbringens im Sinne der Tarifstelle 25 c zum preußischen Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895.

VII. Civilsenat. Ur. v. 20. Januar 1903 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.) w. N. B.-Aktiengesellschaft (Kl.). Rep. VII. 372/02.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

Die N. B.-Aktiengesellschaft zu Berlin beschloß in einer Generalversammlung, das Grundkapital der Gesellschaft um 25 600 000 M, eingeteilt in 25 600 Stück auf den Inhaber lautende Aktien über je tausend Mark, zu erhöhen, die Ausgabe der Aktien zum Parikurse stattfinden zu lassen und das Recht auf ihren Bezug, unter Ausschluß der gegenwärtigen Aktionäre, dem Verwalter im Konkurse der Aktiengesellschaft D. G.'bank in Biqu. in Berlin, Kaufmann R. F. daselbst, unter verschiedenen Bedingungen einzuräumen, von denen hier insbesondere die folgenden interessieren.

1. Die Ausgabe der Aktien erfolgt nicht gegen Barzahlung, sondern gegen Einbringung der gesamten Geschäftsaktiven der D. G.'bank in Biqu.

2. Gegen diese Einbringung gewährt die N. B.-Aktiengesellschaft außer den vorgenannten 25 600 000 M Aktien ferner 5376 400 M mit 3 1/2 Prozent, 20 823 600 M mit 4 Prozent verzinsliche Teilschuldverschreibungen der N. B.-Aktiengesellschaft. . . .

4. Die Einbringung gemäß Ziff. 1 erfolgt unter folgenden Bedingungen:

a) Der Konkursverwalter bringt die Geschäftsaktiven der D. G.'bank in Liqu. ohne jede Gewähr ein, mögen dieselben bekannt, oder unbekannt sein. . . .

c) Die N. B.-Aktiengesellschaft übernimmt die Hypothek- und Grundschulden auf den der D. G.'bank in Liqu. gehörigen Grundstücken.

Der in der Generalversammlung erschienene Verwalter im Konkurse der Aktiengesellschaft D. G.'bank in Liqu., Kaufmann F., zeichnete die Aktien unter den Bedingungen des Beschlusses. Er und die Mitglieder des Vorstandes der N. B.-Aktiengesellschaft stellten hierauf fest, welche Grundstücke zu den Geschäftsaktiven der D. G.'bank gehören, setzten den Übernahmebetrag derselben auf 1500000 *M* fest und erklärten, daß der Betrag in Höhe von 1152000 *M* durch Übernahme der auf den Grundstücken ruhenden Hypotheken, in Höhe restlicher 348000 *M* durch Gewährung dieses Betrages in 4 prozentigen Teilschuldverschreibungen als belegt angesehen werde. Sie bemerkten ferner, daß an beweglicher Habe die D. G.'bank diverse Geschäftsaktiven besitze, deren Übernahmebetrag sie auf 10000 *M* 4 prozentige Teilschuldverschreibungen festsetzten. Weiter bemerkten sie, daß die gesamten übrigen Aktien und Schuldverschreibungen den Gegenwert der übrigen, alsdann aufgeführten Rechte und Forderungen darstellen, welche durch denselben Akt an die N. B.-Aktiengesellschaft abgetreten werden.

Über den Betrag der zu zahlenden Stempelsteuer entstand Streit. Der Beklagte berechnete dieselbe von der Grundlage aus, daß bei der Einbringung von Vermögen in eine Aktiengesellschaft das ganze Entgelt der Versteuerung zu unterwerfen sei, einerlei ob es in Gewährung von Gesellschaftsrechten (Aktien), oder in Barzahlungen oder Schuldübernahmen zu bestehe. Klägerin wollte nur die Aktien in Betracht gezogen wissen. Sie zahlte den verlangten Stempel, klagte aber auf Erstattung der Differenz. Die Vorinstanzen billigten ihre Auffassung. Der Revision des Beklagten ist, abgesehen von einem geringen Betrage, zu welchem das Berufungsurteil von einem anderen rechtlichen Gesichtspunkte aus aufrecht erhalten wurde, stattgegeben aus folgenden

Gründen:

„Im Hinblick auf die zur streitigen Rechtsfrage von dem Reichsgericht in dem Urteile vom 30. Mai 1902, Rep. VII. 70/02, (Entsch. des R. G.'s in 'Civil'. Bd. 51 S. 386) bereits eingenommene Stellung,

an welcher festzuhalten ist, mußte der Revision, abgesehen von . . . , Folge gegeben werden.

Die Anschauungen der Vorinstanzen stimmen nicht völlig miteinander. Der erste Richter führt folgendes aus.

Unter den Begriff des „Einbringens“ im Sinne der Tarifstelle 25 c zum preussischen Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895 falle nur ein solcher vermögensrechtlicher Vorgang, der sich als Akt des Mitgliedschaftswerbens kennzeichne. Bei einer Aktiengesellschaft könne die Mitgliedschaft allein durch Erwerb von Aktien entstehen, eine andere Möglichkeit gesellschaftlicher Beteiligung sei bei ihr nicht gegeben. Ein „Einbringen“ in die Aktiengesellschaft könne folgerecht nur insoweit bestehen, als dem Einbringenden für die von ihm der Gesellschaft überlassenen Vermögenswerte Aktien gewährt werden. Soweit er von der Gesellschaft für dieser zugewendete Vermögensobjekte ein nicht aus Aktien bestehendes Entgelt, z. B. Teilschuldverschreibungen, Entlastung von eigenen Verbindlichkeiten u. dgl., erhalte, liege keine Einbringung, sondern ein sonstiges Rechtsgeschäft, Kauf, Übertragung von Rechten u. vor. . . .

Diese Auffassung hat in dem oben genannten Urteile des Reichsgerichts ihre Widerlegung gefunden. Wie dort ausgeführt ist, hat die Bestimmung zu Tarifstelle 25 c in der Spalte „Berechnung der Stempelabgabe“ für die Frage entscheidende Bedeutung. Laut derselben werden Gesellschaftsverträge, wenn sie betreffen das „Einbringen“ von nicht in Geld bestehendem Vermögen in eine Gesellschaft der unter a) bezeichneten Art, also in eine Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien oder eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, bei Errichtung derselben oder in eine bereits bestehende Gesellschaft dieser Art, insoweit zu dem eingebrachten Vermögen unbewegliche im Inlande belegene Sachen gehören, mit 1 Prozent des Entgelts einschließlich der auf der Einlage ruhenden, auf die Gesellschaft übergehenden Passiva und des Wertes aller sonstigen ausbedungenen Leistungen und vorbehaltenen Nutzungen besteuert. Eine gleichartige Bestimmung mit einem anderen Prozentsatz ist dort hinsichtlich der beweglichen Gegenstände getroffen. Da die Übertragung der Sachen in ihrer Totalität als „Einbringen“ behandelt, und der Besteuerung desselben das Entgelt im gesamten Umfange, also nicht bloß die Gewährung der Mitgliedsrechte, sondern auch der sonstigen Leistungen, zu grunde zu legen ist, so kann der Wille des Gesetzes nur

dahin gehen, daß, wenn auch civilrechtlich eine Mehrheit von Rechtsgeschäften vorliegen mag, im Sinne des Stempelrechts doch nur ein einheitliches Geschäft, ein „Einbringen“, anzunehmen ist.

Der Berufungsrichter scheint nun im Eingange seiner Erwägungen sich der Ansicht des ersten Richters vollständig anzuschließen, denn er bemerkt, von einem „Einbringen“ in eine Gesellschaft könne nur dann gesprochen werden, wenn und insoweit als Entgelt für die der Gesellschaft übertragenen Vermögenswerte Mitgliedschaftsrechte, bei der Aktiengesellschaft also die hier die Mitgliedschaftsrechte verkörpernden Aktien, gewährt werden. Er bemerkt ferner ausdrücklich, es könne für die Begründung auf die durchaus zutreffenden Ausführungen des ersten Richters verwiesen werden. Nachdem er dann aber auf die Kommentare zu dem Gesetze übergegangen ist, berührt er insbesondere den von Hummel und Specht und bezeichnet als dessen Standpunkt, der gemischte Vertrag müsse im Sinne des jetzigen Stempelgesetzes als ein einheitlicher, nur unter Tariffstelle 25 fallender angesehen werden, da aus der Tariffstelle selbst sich ergebe, daß die Möglichkeit einer Einlage vorausgesetzt werde, für die als Gegenwert nicht nur Gesellschaftsrechte, sondern anderweite Leistungen gewährt werden. Dieser Ansicht tritt der Berufungsrichter dann nicht entgegen, sondern verneint nur ihre Anwendbarkeit in der gegenwärtigen Streitsache und erwägt, der im Kommentar herangezogene Fall betreffe das Einbringen eines Gegenstandes in eine Gesellschaft, und hier könne zugegeben werden, daß das Einbringen eines solchen Gegenstandes auch dann unter Tariffstelle 25 falle, wenn nicht nur Aktien dafür gewährt werden, sondern die Gesellschaft auch die auf dem Gegenstande ruhenden Schulden übernehme oder sonstige Vorteile gewähre, wie man auch im Sprachgebrauch ein solches Grundstück als „eingebracht“ bezeichnen werde. Hier stimmt also der Berufungsrichter mit den Erwägungen des ersten Richters, denen eine solche Unterscheidung fremd ist, nicht überein. Maßgebend ist für den Berufungsrichter dementsprechend nur gewesen, daß, wie er weiter ausführt, der Klägerin von der D. S. bank Grundstücke, bewegliche Sachen, sowie die verschiedenartigsten sonstigen Vermögenswerte übertragen worden seien, und die Klägerin dafür zum Entgelt Aktien und Teilschuldverschreibungen gewährt und die auf den eingebrachten Grundstücken lastenden Hypotheken und Grundschulden, sowie die sonstigen Schulden der Grundschuldbank

übernommen habe. Der Berufungsrichter meint, hier liege ein gemischtes Geschäft anderer Art, wie das oben erwähnte, vor, ein „Einbringen“ sei insoweit anzunehmen, als das Entgelt in Aktien gewährt worden, während hinsichtlich der übrigen Gegenleistungen der Begriff des „Einbringens“ nicht erfüllt sei. Er weist ferner auf das Verhältnis der Werte zu einander hin, nach Maßgabe deren nicht etwa nur kleinere Differenzen zwischen den der Klägerin übertragenen Vermögensobjekten und den dafür gewährten Aktien durch andere Leistungen ausgeglichen seien.

Auch die vom Berufungsrichter gewollte Unterscheidung findet im Gesetze keinen Halt. Was den Gesetzgeber veranlaßt haben könnte, den Begriff des „Einbringens“ auf die Übertragung gerade nur einer Sache einzuschränken, ist nicht erfindlich, auch spricht die Fassung der Tarifstelle nicht dafür, sondern dagegen. Und wenn selbst den mehreren übertragenen Gegenständen mehrere verschiedene Leistungen als Entgelt gegenüberstehen, so kann dies nicht dahin führen, namentlich, abgesehen von den Objekten als solchen, wiederum nach der Art des Entgelts, wie der Berufungsrichter will, zu unterscheiden und, sofern derselbe in der Gewährung von Mitgliedsrechten besteht, ein „Einbringen“, im übrigen aber Kauf, Tausch, Cession oder ein anderes Rechtsgeschäft anzunehmen, denn gerade dies wollte das Stempelgesetz vermeiden. Ein Bedenken wäre nur von dem, in den Vorinstanzen jedoch nicht gewürdigten, Gesichtspunkte aus möglich, daß einzelne Objekte der Übertragung mit einzelnen speziellen Gegenleistungen in eine besondere Beziehung gesetzt sind. Nach dem Beschlusse der Generalversammlung sollte der Übernahmebetrag der Grundstücke sich auf 1500000 *M* belaufen und zum Teil durch Übernahme der Hypotheken, zum Teil durch Gewährung von Teilschuldverschreibungen als belegt angesehen, der Übernahmebetrag der beweglichen Habe auf 10000 *M* Teilschuldverschreibungen, die Reichsschatzanweisungen, die Aktien der Aktiengesellschaft für Grundbesitz und Hypothekenverkehr, die Anteile des Märktischen Immobilienvereins auf bestimmte Summen in Teilschuldverschreibungen, und die 84907326,20 *M* Hypotheken und Grundschulden der G. Bank auf die dort bezeichneten Summen in Aktien und Teilschuldverschreibungen angenommen werden. Allein stempelrechtlich wird auch hierdurch nichts geändert. Ob bei Errichtung einer Aktiengesellschaft oder später die Übertragung mehrerer

Objekte durch einen Aktionär in der Weise mit stempelrechtlicher Wirkung geschehen kann, daß für die mehreren Objekte je mehrere voneinander unabhängige Geschäfte abgeschlossen werden, die sich zum Teil als Einbringen, zum Teil als Kauf charakterisieren, darf in gegenwärtiger Sache dahingestellt bleiben, weil die oben angeführten Vertragsbestimmungen einen solchen Fall nicht als gegeben erscheinen lassen. Im Eingange der Verhandlung der Generalversammlung vom 21. Mai 1901 wird die Übertragung der sämtlichen Gegenstände an die Aktiengesellschaft ohne Unterschied als ein „Einbringen“ bezeichnet. Den Gegenstand desselben aber bilden die gesamten Geschäftsaktiven der G.-bank, mögen sie bekannt, oder unbekannt sein — wie ausdrücklich hervorgehoben ist — also eine Gesamtheit. Wenn nun auch für einzelne übertragene Gegenstände oder Gruppen solcher besondere Gegenwerte festgesetzt sind, und zwar nicht lediglich durch Vereinbarung gewisser Summen, sondern auch nach Art der Leistungen, so bleibt dies doch lediglich in dem Rahmen der Tarifstelle 25 c.

Aus dem Verhältnis der Werte der mehreren Leistungen zu einander ist gleichfalls ein Gegengrund nicht zu entnehmen, da das Gesetz wiederum keinen Anhalt für Unterscheidungen bietet; für die Bestimmung einer festen Grenzlinie würde auch schwerlich ein Maßstab zu finden sein.“ . . .