

83. Ist die Urkunde über das Einbringen des Anspruchs auf Anfassung eines Grundstücks in eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung in betreff der Stempelpflichtigkeit wie die Beurkundung des Einbringens des Grundstücks zu behandeln?

Preuß. Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895 Tarifstellen 25 und 32 Abs. 5.

II. Civilsenat. Ur. v. 24. April 1903 i. S. S. (Rl.) w. preuß. Fiskus (Bekl.). Rep. II. 473/02.

I. Landgericht Köln.

II. Oberlandesgericht daselbst.

Die Frage wurde verneint aus folgenden  
Gründen:

„Abweichend von der Auffassung des Landgerichts und des Kammergerichts als Beschwerdegerichts hat das Berufungsgericht den Vertrag vom 19. Dezember 1899 in dem Sinne ausgelegt, daß die beiden Gesellschafter S. sen. und jun. nicht Vermögensgegenstände, welche ihnen durch vorherige Auflösung der offenen Handelsgesellschaft R. S. Jr. Sohn zugefallen seien, sondern vielmehr das Vermögen dieser Gesellschaft, welche noch bis zur Errichtung der neuen Gesellschaft fortbestanden und erst damit zu bestehen aufgehört habe, als Stammeinlage in die Gesellschaft mit beschränkter Haftung eingebracht hätten. Diese Vertragsauslegung ist rechtlich einwandfrei und, soweit sie tatsächlicher Natur ist, der Nachprüfung des Revisionsgerichts entzogen. Nicht zu beanstanden ist auch die weitere Annahme des Berufungsgerichts, daß zu dem Vermögen der offenen Handelsgesellschaft mangels der gesetzlich erforderlichen Auflassung und Eintragung im Grundbuche nicht das Eigentum an den von S. sen. in die Gesellschaft eingebrachten Grundstücken, sondern vielmehr nur der Anspruch auf Auflassung dieser Grundstücke gehört habe. Auch darin ist dem Berufungsgerichte beizupflichten, daß gemäß den Motiven zu dem Stempelsteuergesetze vom 31. Juli 1895 (XVIII. Legislaturperiode 2. Session 1895 B Nr. 35 S. 6 und 7) die Besteuerung der in der Tarifstelle 32 Abs. 5 vorgesehenen Geschäfte, unter Loslösung von den Normen des bürgerlichen Rechts und unter Hervorkehrung des wirtschaftlichen Zweckes, der durch den Geschäftsabschluß erreicht werden soll, dem tatsächlichen Umsatze angepaßt worden ist, und daß hierfür die Absicht mitbestimmend war, zu verhüten, daß bei Grundstückspekulationen der nämliche wirtschaftliche Erfolg, wie bei einem Weiterverkauf des gekauften Grundstücks, unter Umgehung des hiermit verbundenen höheren Kaufstempels sich auch im Wege einer nur mit 1,50 M stempelpflichtigen Cession der Rechte aus Grundstückskaufverträgen und des Rechts auf Auflassung erreichen lasse. Aus Gründen ähnlicher Art sind, wie dem Berufungsgerichte weiter zuzugeben ist, die auf Erwerb gerichteten Gesellschaftsverträge angemessenen Wertstempeln und „zum Teil“ den für Sachveräußerungen vorgeschriebenen

Wertstempeln unterworfen worden, obwohl, wie in den Motiven a. a. O. anerkannt ist, das Einbringen von nicht in Geld bestehendem Vermögen in eine Gesellschaft gegen Entgelt in der Regel die civilrechtlichen Merkmale eines Kaufs oder einer Hingabe an Zahlungsstatt nicht enthält, sondern vielmehr einen Teil des Gesellschaftsvertrages bildet und nur in wirtschaftlicher Beziehung wegen der dadurch sich vollziehenden Eigentumsübertragung gegen Entgelt dem Kaufe gleichgestellt werden kann. Es kann dahingestellt bleiben, ob die folgerichtige Durchführung der hervorgehobenen Absicht des Gesetzgebers dazu hätte führen müssen, auch bei Gesellschaftsverträgen die Beurkundung des Einbringens der Rechte der Erwerber aus Veräußerungsgeschäften in gleicher Weise, wie dies in Tariffstelle 32 Abs. 5 bei Kauf- und Tauschverträgen so geschehen ist, in betreff der Stempelpflichtigkeit wie Beurkundung der Veräußerung der Sachen und Rechte zu behandeln, sei es durch besondere Bestimmung, sei es durch eine Verweisung auf die Tariffstelle 32 Abs. 5. Denn jedenfalls ist, wie das Berufungsgericht nicht verkennet, im Gesetze eine solche Bestimmung nicht getroffen, und die den Motiven entnommenen wirtschaftlichen Erwägungen des Berufungsgerichts vermögen die fehlende gesetzliche Bestimmung nicht zu ersetzen. Vielmehr stehen der Anwendbarkeit der Tariffstelle 32 Abs. 5 auf Gesellschaftsverträge die erheblichsten rechtlichen Bedenken entgegen. Die Tariffstelle 25 regelt nämlich als *lex specialis* die Stempelpflichtigkeit der Gesellschaftsverträge auch mit Rücksicht auf die Verschiedenheit der Gegenstände des Einbringens selbständig und erschöpfend, indem sie verschiedene Steuerfüße festsetzt, je nachdem das Einbringen

- a) in unbeweglichen im Inlande belegenen Sachen oder diesen gleichgeachteten Rechten,
- b) in unbeweglichen außerhalb Landes belegenen Sachen oder diesen gleichgeachteten Rechten,
- c) in beweglichen Vermögensgegenständen, oder
- d) in Forderungsrechten

besteht. Die Steuerfüße für das Einbringen der unter a) und b) aufgeführten Sachen sind in Übereinstimmung mit der Tariffstelle 32 festgesetzt, und zwar für a) auf 1 Prozent des Entgelts, für b) auf einen Fixstempel von 1,50 *M.* Der Steuerfuß für c) ist auf  $\frac{1}{3}$  des Entgelts festgesetzt, d. h. auf den nämlichen Betrag, den Tariffstelle 32 c

für Kauf- und Tauschverträge über andere Gegenstände aller Art außer den unter a) und b) aufgeführten Sachen bestimmt. Dagegen bestimmt Tariffstelle 25 den Steuersatz für Forderungen abweichend von Tariffstelle 32 allgemein und unterschiedslos auf  $\frac{1}{60}$  Prozent, während Tariffstelle 32 sich nur in Abs. 5 mit Beurkundung von Übertragungen der Rechte der Erwerber aus Veräußerungsgeschäften über unbewegliche Sachen und diesen gleichgestellte Rechte oder über bewegliche Sachen u. befaßt und hierfür den gleichen Stempel wie für Veräußerungen von Sachen und Rechten erfordert. Zu den Forderungsrechten der Tariffstelle 25 gehört nun aber der rein obligatorische Anspruch auf Auflassung. Der obligatorische Vertrag kann seinem Begriffe nach nur ein Forderungsrecht auf Auflassung erzeugen, das auch in wirtschaftlicher Beziehung wegen des Mangels der rechtlichen Verfügungsgewalt über das Grundstück keineswegs vollständig dem Eigentum an dem Grundstück gleichgestellt werden kann. Als bloßes Forderungsrecht unterliegt aber der Anspruch auf Auflassung dem Stempel von  $\frac{1}{60}$  Prozent. Da die Tariffstelle 25 die Stempelpflichtigkeit der Gesellschaftsverträge erschöpfend regelt und keinerlei Hinweis auf Tariffstelle 32 enthält, so bleibt für die Anwendbarkeit dieser Bestimmung auf Gesellschaftsverträge kein Raum. Die Anwendbarkeit der Tariffstelle 32 Abs. 5 verbietet sich übrigens auch aus dem weiteren Grunde, weil diese als eine Ausnahmegestimmung von dem allgemeinen Grundsatz des Stempelsteuergesetzes, wonach die Stempelpflichtigkeit einer Urkunde sich nach der rechtlichen Natur des beurkundeten Geschäfts richtet, nicht ausdehnend ausgelegt werden darf, zumal sie nach ihrem klaren Wortlaute nur insoweit zur Anwendung kommen will, als nicht besondere Tariffstellen anwendbar sind. Zu den besonderen Tariffstellen gehört nun aber Tariffstelle 25, was klar daraus hervorgeht, daß die der jetzigen Tariffstelle 32 entsprechende Tariffstelle 34 des Entwurfs lautete: „Kauf- und Tauschverträge und andere lästige Veräußerungsgeschäfte einschließlich Zwangsversteigerungen, insoweit nicht die Tariffstellen Gesellschaftsverträge oder Leibrenten und Rentenverträge zur Anwendung kommen.“

Der hier vertretenen Auffassung sind denn auch der Finanzminister (vgl. Erlaß vom 4. Juli 1899 III 8338) und Hummel u. Specht, Stempelsteuergesetz S. 678. 679 III e und S. 688 Anm. 36 III. Hiernach hat das Berufungsgericht rechtsirrtümlich die Tariffstelle 32

Abf. 5 angewandt, indem es die Beurkundung des Einbringens des Anspruchs auf Auflassung der Grundstücke in Bezug auf die Stempelpflichtigkeit wie die Beurkundung des Einbringens der Grundstücke selbst behandelt.

Nach der tatsächlichen, rechtlich einwandsfreien Feststellung des Berufungsgerichts ist das Entgelt für das in die Gesellschaft mit beschränkter Haftung eingebrachte Vermögen der offenen Handelsgesellschaft nicht nach der Gattung der eingebrachten Werte gesondert, sondern ungetrennt in einer Summe von 300 000 *M* angegeben. Obwohl nun das Vermögen der offenen Handelsgesellschaft als Vermögensinbegriff eingebracht worden ist, so löst sich doch ein solches Einbringen für die Besteuerung nach der Tarifstelle 25 c in das Einbringen der einzelnen zu dieser Einheit gehörigen Vermögensgegenstände auf, je nachdem die einzelnen Stücke unbewegliche oder bewegliche Sachen oder Forderungen sind.

Vgl. Hummel u. Specht, a. a. O. S. 685 Anm. 35 und S. 687 Anm. c.

Da nach der Feststellung des Berufungsgerichts zu dem eingebrachten Vermögen der offenen Handelsgesellschaft keine Immobilien, sondern nur bewegliche Sachen und Forderungen gehört haben, so kommt bei dem Mangel einer Angabe der verschiedenen einzelnen Werte gemäß § 10 Abf. 1 a. a. O. der für das Einbringen von beweglichen Sachen bestimmte höhere Stempel von  $\frac{1}{3}$  Prozent von 300 000 *M* = 1000 *M* in Ansatz. Hierauf ist gemäß Tarifstelle 25 a der verwendete Er richtungsstempel von 300 *M* anzurechnen, so daß nur noch zu erheben waren 1000 *M* — 300 *M* = 700 *M*. Wüthlin hat die Klägerin 2000 *M* zuviel bezahlt. Sie ist berechtigt die Rückzahlung dieses Betrags zu verlangen, während ihre Klage für die Mehrforderung von 700 *M* der Begründung entbehrt. Von dem zurückzahlenden Betrage stehen der Klägerin, da der Justizfiskus bei Empfang der Zahlung unstreitig in gutem Glauben war, gemäß Artt. 1378 und 1153 Code civil und § 246 B.G.B. Zinsen zu 4 Prozent zu, jedoch erst seit dem Tage der Klagezustellung — 16. Oktober 1900 — . . .